

**UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ**

**ANA PAULA STROZZI**

**A REPRESENTAÇÃO SOCIAL DO AUDITOR EXTERNO EM SUA ATUAÇÃO  
PROFISSIONAL**

**CURITIBA**

**2013**

**ANA PAULA STROZZI**

**A REPRESENTAÇÃO SOCIAL DO AUDITOR EXTERNO EM SUA ATUAÇÃO  
PROFISSIONAL**

Monografia apresentada ao Programa do Curso de Pós-Graduação do Departamento de Contabilidade, do Setor de Ciências Sociais Aplicadas da Universidade Federal do Paraná, como requisito para obtenção do título de MBA em Auditoria Integral.

**Prof.<sup>a</sup>. Orientadora: Dr<sup>a</sup>. Jane Mendes  
Ferreira**

**CURITIBA**

**2013**

## RESUMO

STROZZI, A.P. **A representação social do auditor externo em sua atuação profissional.** Monografia (MBA em Auditoria Integral) – Universidade Federal do Paraná – UFPR. Curitiba, 2013.

A auditoria independente tem como finalidade principal a análise dos saldos contábeis refletidos nas demonstrações financeiras e consequentemente a emissão do parecer de auditoria afirmando que tais saldos são fidedignos e estão de acordo com as normativas contábeis utilizadas no Brasil. Para a realização da auditoria independente ocorrer de maneira eficiente e eficaz, a equipe de auditores deve realizar um trabalho competente e de acordo com as regulamentações que lhes são instituídas pelas normatizações da profissão e pelas legislações pertinentes, além de cumprir as regras impostas pelo cliente auditado. Nesta monografia, procurou-se analisar o auditor externo, não no âmbito legal e regulatório, mas sim na esfera sociológica, verificando as representações sociais no cotidiano, atuando em seus clientes e fora do ambiente profissional. Para tal abordagem sociológica, embasou-se tal pesquisa sob a ótica da teoria proposta por Erving Goffman, de que o indivíduo, está em constante representação, atuando como em uma peça teatral, dependendo das circunstâncias e cenário em que está inserido. O objetivo foi alcançado por meio de pesquisa exploratória, de abordagem qualitativa e teve como procedimento estudo múltiplo de casos. O arcabouço de informações foi constituído através de entrevistas semiestruturadas realizadas com auditores e ex-auditores externos, observação e consulta de documentos. Dessa forma, foi realizada uma análise das representações sociais do auditor independente, sendo analisado realizando a auditoria e fora do ambiente de trabalho, concluindo que, a teoria de Goffman aplica-se aos auditores externos, pois em seu ambiente profissional, o auditor representa o papel de “auditor externo” e fora do cenário, ou seja, nos bastidores pode vir a ter outra representação social.

Palavras-chave: auditor externo, representação social, ator, cenário, plateia, Erving Goffman.

## **ABSTRACT**

**STROZZI, A.P. The social representation of the external auditor in their professional performance.** Monograph (MBA in Integral Audit) - Federal University of Paraná - UFPR. Curitiba, 2013.

The independent audit has as main purpose the analysis of the carrying amounts in the financial statements and consequently the issuance of the audit opinion stating that such balances are accurate and are in accordance with the accounting standards used in Brazil. To perform the independent audit occur efficiently and effectively, the audit team should perform work competently and in accordance with the regulations imposed on them by the norms of the profession and the laws in effect, and comply with the rules imposed by the client audited. In this thesis, we tried to analyze the external auditor, not in the legal and regulatory framework, but the sociological sphere, checking social representations in everyday life, acting in their clients and outside professional environment. For this sociological approach, was based on the perspective of the theory proposed by Erving Goffman, that the individual, alone or in groups, is constantly acting, acting as in a play, depending on the circumstances and setting in which it is inserted. The goal was achieved by means of exploratory qualitative approach and had the procedure multiple case study. The framework of information was established through semi-structured interviews with auditors and former external auditors, observation and consultation documents. Thus, we performed an analysis of the social representations of the independent auditor performing the audit being analyzed and outside the work environment, concluding that Goffman's theory applies to the external auditors, as in their professional environment, the auditor is the role of "external auditor" and offstage, or behind the scenes may prove to have other social representation.

**Keywords:** external auditor, social representation, actor, stage, audience, Erving Goffman.

## AGRADECIMENTOS

À minha mãe (*in memorian*), seus ensinamentos foram essenciais e me conduziram para chegar onde estou.

Ao meu companheiro Rodrigo Monastier, que, em todos os momentos, é meu alicerce e meu porto seguro.

Aos meus irmãos, pela compreensão da minha ausência devido ao trabalho e aos estudos.

Aos amigos que contribuíram de maneira direta ou indireta para a conclusão de mais esta etapa da minha vida.

Aos mestres da UFPR, pelos conhecimentos adquiridos e em especial à Profª Jane pela contribuição para a realização deste trabalho.

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO .....</b>	<b>5</b>
1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DO TEMA.....	5
1.2 PROBLEMA DE PESQUISA .....	5
1.3 OBJETIVOS .....	6
1.3.1 Objetivo geral .....	6
1.3.2 Objetivos específicos .....	6
1.4 JUSTIFICATIVA .....	6
1.5 DELIMITAÇÃO DA PESQUISA .....	8
1.6 ESTRUTURA DO TRABALHO .....	8
<b>2 REVISÃO DA LITERATURA .....</b>	<b>10</b>
2.1 A EVOLUÇÃO E AS CARACTERÍSTICAS DA AUDITORIA INDEPENDENTE ..	10
2.2 O PAPEL DO AUDITOR INDEPENDENTE.....	11
2.3 A REPRESENTAÇÃO SOCIAL.....	15
2.4 A TEORIA DA REPRESENTAÇÃO SOCIAL DE ERVING GOFFMAN .....	18
<b>3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS.....</b>	<b>27</b>
3.1 TIPO DE PESQUISA.....	27
3.2 PROCEDIMENTOS DE COLETA DE DADOS.....	29
3.3 PROCEDIMENTOS DE ANÁLISE DE DADOS .....	31
<b>4 RESULTADOS E ANÁLISE DOS DADOS .....</b>	<b>32</b>
4.1 ANÁLISE DOS DADOS E DOS SUJEITOS DE PESQUISA .....	32
4.2 ANÁLISE E DISCUSSÃO DO RESULTADO OBTIDO NA APLICAÇÃO DAS ENTREVISTAS .....	34
<b>5 CONCLUSÕES .....</b>	<b>43</b>
<b>REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....</b>	<b>46</b>
<b>ANEXOS .....</b>	<b>48</b>

# 1 INTRODUÇÃO

## 1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DO TEMA

Em dezembro de 2001, nos Estados Unidos, constataram-se manipulações contábeis em uma das empresas mais conceituadas do país: a Enron. O fato desencadeou desconfiança global em relação à confiabilidade das demonstrações contábeis e também acarretou o fechamento de uma das maiores e mais conceituadas empresas de auditoria independente: A Arthur Andersen.

Após a turbulência no mercado de capitais, em âmbito global, ocasionada pelas dúvidas de razoabilidade e confiabilidade dos saldos contábeis, os governos do mundo todo começaram a introduzir medidas regulatórias e as empresas de auditoria começaram a especializar e treinar cada vez mais seus auditores.

Assim, com a evolução e constante desenvolvimento do mercado financeiro e da própria auditoria, os trabalhos realizados nas grandes empresas necessitam não só da validação dos saldos registrados, mas também de orientações, análises e interpretações e até previsões de fatos que podem incorrer e impactar nos resultados patrimoniais e nos controles internos.

Dessa forma, o auditor independente recebe diversos treinamentos específicos e abrangentes demonstrando seu *status* através da sua competência, conhecimento, integridade, comportamento e elegância.

## 1.2 PROBLEMA DE PESQUISA

O IBRACON (2013) afirma que:

O Auditor Independente exerce função social relevante, à medida que contribui para garantir o fortalecimento da confiança nas relações entre as empresas e todos os seus públicos de interesse: acionistas, investidores, governo e a sociedade como um todo. Os auditores independentes se organizam em firmas de auditoria para agregar valor, conhecimento, especializações e capacidade técnica ao trabalho, atendendo melhor às necessidades do mercado. Isso gera alto índice de contratações de profissionais recém-formados e experientes, todos os anos. Com isso essas firmas promovem a formação contínua e intensiva de mão-de-obra qualificada, fruto dos significativos investimentos no treinamento constante de seus profissionais.

Considerando a relevância do papel do auditor independente na sociedade, esta pesquisa almeja analisar a representação social do auditor independente..l.

Em vista do exposto, a questão da pesquisa que, orienta a seguinte apresentação é a seguinte: **Qual a representação social do auditor externo em sua atuação profissional?**

### 1.3 OBJETIVOS

#### 1.3.1 Objetivo geral

O objetivo geral é verificar as representações sociais do auditor externo no seu cotidiano profissional.

#### 1.3.2 Objetivos específicos

O objetivo geral desta pesquisa está subdividido nos seguintes objetivos específicos:

- a) analisar a atuação comportamental do auditor externo;
- b) identificar os padrões de ação do auditor externo na realização da auditoria;
- c) elencar situações e cenários relevantes onde são empreendidas as representações do auditor externo;
- d) identificar, através da visão do auditor externo, a percepção dos auditados quanto à figura do auditor externo.

### 1.4 JUSTIFICATIVA

Importantes fatores influenciaram a autora na realização desta pesquisa. Entre eles, cita-se a importância atual do tema, onde as ações do auditor independente são elementares para a consistência da realização da auditoria externa. Como definição geral, consultada no dicionário Michaelis o auditor é: "Funcionário encarregado de informar um tribunal ou repartição sobre a aplicação



das leis a casos ocorrentes; Perito-contador encarregado de examinar livros contábeis". Contudo, a abrangência da atuação auditor independente, está muito além de apenas examinar os livros contábeis, pois este é o validador dessas informações e encarregado por opinar quanto à coerência e razoabilidade da situação patrimonial e financeira das empresas junto aos Investidores e administradores, conforme cita Gomes (2012, p.84) *apud* IBRACON (2012):

No novo ambiente de convergência de normas de Contabilidade com as normas emanadas do IASB, o auditor tem um papel primordial, essencial [...]. Portanto, o ambiente presente denota claramente a importância do auditor desempenhando um trabalho, prestando um serviço, que é acessório à função de supervisão de sistemas financeiros, e, portanto, sendo reconhecido como essencial.

Outra justificativa é análise desta profissão no âmbito sociológico, pois, não há muitos estudos e análises sobre tal perfil. Assim, a verificação da representação social deste profissional contribuirá no arcabouço sociológico da análise das profissões.

Sob outra perspectiva, justifica-se esta pesquisa pela diminuta quantidade de trabalhos acadêmicos específicos sobre o tema, principalmente voltados para a esfera sociológica, na realidade, praticamente inexistente material que analise o perfil, o comportamento e o cotidiano do profissional de auditoria externa. Para constatar tal lacuna, pode-se recorrer aos artigos e periódicos publicados na área de Ciências Contábeis. Em consultas realizadas nas publicações do Conselho Federal de Contabilidade e nas Universidades Federal do Paraná, Federal de São Paulo, Federal do Rio de Janeiro e Federal do Rio Grande do Sul, não havia publicações acerca do tema abordado nesta monografia.

Considerando o exposto, a análise comportamental do auditor externo é importante justamente para entendimento do papel desenvolvido por ele no cotidiano profissional, almejando um delineamento de estereótipos e padrões, tentando compreender suas representações sociais e as interações face-a-face.

Também, considera-se a experiência de cinco anos da autora na área, atuando em empresas de auditoria externa de grande porte e seus colegas de profissão que responderam às entrevistas.

Considerando também o interesse da autora em aprofundar e consolidar o conteúdo adquirido nas aulas deste curso de MBA, a pesquisa, além do

fortalecimento no aspecto teórico bibliográfico sobre o tema, fortalece no ponto de vista prático, a relação interpessoal entre auditores e auditados, contribuindo assim, tanto profissionalmente quanto academicamente, para auditores independentes, clientes de auditoria externa e estudantes de graduações e especializações.

## 1.5 DELIMITAÇÃO DA PESQUISA

Quanto à temporalidade, a presente pesquisa foi realizada no período dos anos de 2012 e 2013. No tocante a localização, referiu-se à entrevistas realizadas a auditores e à ex-auditores que executam ou executavam suas atividades nos estados do Paraná e São Paulo, todos graduados em ciências contábeis e colaboradores ou ex-colaboradores de grandes firmas de auditoria independente (as conhecidas *Big Four*).

## 1.6 ESTRUTURA DO TRABALHO

O presente trabalho está estruturado e dividido em 5 (cinco) capítulos, a seguir descritos: neste primeiro capítulo, denominado “Introdução”, está subdividido nas seguintes seções, as quais apresentam: a contextualização sobre o tema, o problema da pesquisa, os objetivos geral e específicos, as justificativas para a realização desta pesquisa, a delimitação da pesquisa, e nesta seção, a referida descrição. O segundo capítulo, intitulado como “Revisão da Literatura”, apresenta a teoria estudada para o desenvolvimento desta pesquisa e a identificação e compreensão dos conceitos e teorias abordadas pelos autores utilizados como base para esta pesquisa. O terceiro capítulo, nomeado como “Procedimentos Metodológicos”, está subdividido em: “Tipo de pesquisa”, seção a qual detalha como esta pesquisa está sendo classificada quanto à abordagem do problema, quanto ao objetivo da pesquisa apresentada e quanto aos procedimentos aplicados; “Procedimentos de coleta de dados”, que apresenta os procedimentos para a coleta dos dados obtidos; “Procedimentos de análise de dados”, que define os procedimentos aplicados na análise efetuada com base nos dados e informações obtidas.

Já no quarto capítulo, intitulado como “Estudo múltiplo de caso” apresenta a relação entre os resultados obtidos por intermédio da análise dos dados e informações. O quinto capítulo, denominado como “Conclusões”, encerra-se com a consolidação e constatação da questão de pesquisa. E encerrando a presente monografia, apresentam-se as “Referências bibliográficas”, as quais referenciam todas as obras bibliográficas utilizadas no desenvolvimento sobre o tema, bem como a legislação aplicável e também utilizada nesta pesquisa.

## 2 REVISÃO DA LITERATURA

Neste capítulo apresenta-se o referencial teórico dos assuntos abordados na presente pesquisa, baseados tanto em bibliografias, como em legislações/normas específicas, objetivando angariar conceitos primordiais para o entendimento do tema abordado.

### 2.1 A EVOLUÇÃO E AS CARACTERÍSTICAS DA AUDITORIA INDEPENDENTE

Segundo Gil (1989, p.27):

A ciência tem como objetivo principal chegar à veracidade dos fatos. Neste sentido não se distingue de outras formas de conhecimento. O que torna, porém, o conhecimento científico diferente dos demais é que tem como característica fundamental a sua verificabilidade.

No que tange a ciência contábil, Marion (1998, p.24) afirma que:

[...] a Contabilidade é o instrumento que retira os dados das informações úteis para a tomada de decisões dentro e fora da empresa. Ela é muito antiga e sempre existiu para auxiliar as pessoas a tomarem decisões. [...] Independente do porte da empresa, ou atividade desenvolvida, esta ciência se faz presente e como ferramenta de auxílio dos gestores.

A auditoria contábil é um dos nichos das ciências contábeis e conforme Attie (1998, p.25), “a auditoria é uma especialização contábil voltada a testar a eficiência e a eficácia do controle patrimonial implantado com o objetivo de expressar uma opinião sobre determinado dado”. O autor acrescenta que:

[...] a auditoria das demonstrações contábeis visa as informações contidas nessas afirmações, assim é evidente que todos os itens, formas e métodos que as influenciam também estarão sendo examinados. O exame da auditoria engloba a verificação documental, os livros e registros com as características controladoras, a obtenção de evidências de informações de caráter interno ou externo que se relacionam com o controle do patrimônio e a exatidão dos registros e as demonstrações dele decorrentes; a ênfase que se dá a cada situação depende de uma série de decorrências dos diferentes segmentos que compõem a organização.

A auditoria teve origem devido a necessidade da confirmação dos registros contábeis e também ao surgimento de grandes empresas e o consequente recolhimento do imposto de renda calculado sobre os resultados apurados (FRANCO E MARRA, 2001, p.30).

Atualmente, é um dos ramos das ciências contábeis que objetiva fiscalizar e avaliar a veracidade das informações e saldos contábeis, assim como reportar as falhas, erros e fraudes detectadas à diretoria, ao administrador e/ou aos investidores das empresas e está evoluindo ao passar dos anos sendo atualmente também uma ferramenta que auxilia na gestão empresarial, assegurando que as informações contábeis estejam demonstradas com transparência e confiabilidade. Segundo o CFC (2009), no item 3 da NBC TA 200:

O objetivo da auditoria é aumentar o grau de confiança nas demonstrações contábeis por parte dos usuários. Isso é alcançado mediante a expressão de uma opinião pelo auditor sobre se as demonstrações contábeis foram elaboradas, em todos os aspectos relevantes, em conformidade com uma estrutura de relatório financeiro aplicável. No caso da maioria das estruturas conceituais para fins gerais, essa opinião expressa se as demonstrações contábeis estão apresentadas adequadamente, em todos os aspectos relevantes, em conformidade com a estrutura de relatório financeiro. A auditoria conduzida em conformidade com as normas de auditoria e exigências éticas relevantes capacita o auditor a formar essa opinião.

Logo, constata-se que, a profissão é norteada por normas e procedimentos regulatórios específicos. Contudo, o papel do auditor é primordial para o cumprimento das normas e procedimentos.

## 2.2 O PAPEL DO AUDITOR INDEPENDENTE

O AICPA (2013), afirma que:

As normas de auditoria diferem dos procedimentos, naquilo que os procedimentos se relacionam com atos a serem praticados, enquanto que as normas tratam das medidas de qualidade na execução desses atos e dos objetivos a serem alcançados com o uso dos procedimentos adotados. As normas de auditoria assim diferenciadas dos procedimentos de auditoria, dizem respeito não apenas às qualidades profissionais do auditor mas também, à sua avaliação pessoal do exame efetuado e do parecer emitido.

Cavalcante (1994, p.59) condiz com o conceito do AICPA:

[...] tendo em conta a diversidade do trabalho de auditoria, diversidade esta existente em virtude dos múltiplos tipos de empresas e atividades nas quais os auditores independentes são levados a executar os seus trabalhos, seria muito difícil estabelecer-se um conjunto de normas técnicas extensas a ponto de cobrir todo o campo de atuação desses profissionais. Desse modo, as Normas Usuais de Auditoria apresentam-se como “normas de caráter abrangente”, ficando os procedimentos técnicos propriamente ditos à escolha do profissional, desde que estejam amparados por aquelas normas.

Como normas básicas do auditor externo destaca-se, CFC (2009), no item 11, da NBC TA 200, como objetivos:

Ao conduzir a auditoria de demonstrações contábeis, os objetivos gerais do auditor são:

(a) obter segurança razoável de que as demonstrações contábeis como um todo estão livres de distorção relevante, independentemente se causadas por fraude ou erro, possibilitando assim que o auditor expresse sua opinião sobre se as demonstrações contábeis foram elaboradas, em todos os aspectos relevantes, em conformidade com a estrutura de relatório financeiro aplicável; e

(b) apresentar relatório sobre as demonstrações contábeis e comunicar-se como exigido pelas NBC TAs, em conformidade com as constatações do auditor.

Do ponto de vista ético o auditor independente também cumpre regras sempre consoantes com o Código de Ética e com as normas brasileiras de contabilidade. Ainda conforme CFC (2009), item 14 da NBC TA 200 :

A14. O auditor está sujeito a exigências éticas relevantes, inclusive as relativas à independência, no que diz respeito a trabalhos de auditoria de demonstrações contábeis. As exigências éticas relevantes abrangem o Código de Ética Profissional do Contabilista, relacionados à auditoria de demonstrações contábeis bem como as NBC PAs aplicáveis.

A15. Os princípios fundamentais de ética profissional relevantes para o auditor quando da condução de auditoria de demonstrações contábeis estão implícitos no Código de Ética Profissional do Contabilista e na NBC PA 01, que trata do controle de qualidade. Esses princípios estão em linha com os princípios do

Código de Ética do IFAC, cujo cumprimento é exigido dos auditores. Esses princípios são:

- (a) Integridade;
- (b) Objetividade;
- (c) Competência e zelo profissional;
- (d) Confidencialidade; e
- (e) Comportamento (ou conduta) profissional.

O Código de Ética Profissional do Contabilista e as normas profissionais do CFC relacionadas mostram como a estrutura conceitual deve ser aplicada em situações específicas. Fornecem exemplos de salvaguardas que podem ser apropriadas para tratar das ameaças ao cumprimento dos princípios fundamentais e fornece, também, exemplos de situações onde não há salvaguardas disponíveis para tratar as ameaças.

Já no tangente às qualificações técnicas do auditor independente, de acordo com o CFC (1997), item 1 da NBC P1:

1.1.1– O contador, na função de auditor independente, deve manter seu nível de competência profissional pelo conhecimento atualizado dos Princípios Fundamentais de Contabilidade e das Normas Brasileiras de Contabilidade, das técnicas contábeis, especialmente na área de auditoria, da legislação inerente à profissão, dos conceitos e técnicas administrativas e da legislação específica aplicável à entidade auditada.

1.1.2– O auditor, para assumir a responsabilidade por uma auditoria das demonstrações contábeis, deve ter conhecimento da atividade da entidade auditada, de forma suficiente para que lhe seja possível identificar e compreender as transações realizadas pela mesma e as práticas contábeis aplicadas, que possam ter efeitos relevantes sobre a posição patrimonial e financeira da entidade, e o parecer a ser por ele emitido sobre as demonstrações contábeis.

Junto à CVM (Comissão de Valores Mobiliários) o auditor expõe sua opinião ao mercado de ações no Brasil e também deve seguir normas e regras dessa comissão deveras importante, de acordo com a CVM (1999), Instrução 308:

Art. 25 - No exercício de suas atividades no âmbito do mercado de valores mobiliários, o auditor independente deverá, adicionalmente:

I. verificar:

a. se as demonstrações contábeis e o parecer de auditoria foram divulgados nos jornais em que seja obrigatória a sua publicação e se estes correspondem às demonstrações contábeis auditadas e ao relatório ou parecer originalmente emitido;

b. se as informações e análises contábeis e financeiras apresentadas no relatório da administração da entidade estão em consonância com as demonstrações contábeis auditadas;

c. se as destinações do resultado da entidade estão de acordo com as disposições da lei societária, com o seu estatuto social e com as normas emanadas da CVM; e

d. o eventual descumprimento das disposições legais e regulamentares aplicáveis às atividades da entidade auditada e/ou relativas à sua condição de entidade integrante do mercado de valores mobiliários, que tenham, ou possam vir a ter reflexos relevantes nas demonstrações contábeis ou nas operações da entidade auditada.

II. elaborar e encaminhar à administração e, quando solicitado, ao Conselho Fiscal, relatório circunstanciado que contenha suas observações a respeito de deficiências ou ineficácia dos controles internos e dos procedimentos contábeis da entidade auditada;

III. conservar em boa guarda pelo prazo mínimo de cinco anos, ou por prazo superior por determinação expressa desta Comissão em caso de Inquérito Administrativo, toda a documentação, correspondência, papéis de trabalho, relatórios e pareceres relacionados com o exercício de suas funções;

IV. indicar com clareza, e em quanto, as contas ou subgrupos de contas do ativo, passivo, resultado e patrimônio líquido que estão afetados pela adoção de procedimentos contábeis conflitantes com os Princípios Fundamentais de Contabilidade, bem como os efeitos no dividendo obrigatório e no lucro ou prejuízo



por ação, conforme o caso, sempre que emitir relatório de revisão especial de demonstrações trimestrais ou parecer adverso ou com ressalva;

V. dar acesso à fiscalização da CVM e fornecer ou permitir a reprodução dos documentos referidos no item III, que tenham servido de base à emissão do relatório de revisão especial de demonstrações trimestrais ou do parecer de auditoria; e

VI. possibilitar, no caso de substituição por outro auditor, resguardados os aspectos de sigilo e mediante prévia concordância da entidade auditada, o acesso do novo auditor contratado aos documentos e informações que serviram de base para a emissão dos relatórios de revisões especiais de demonstrações trimestrais e pareceres de auditoria dos exercícios anteriores.

Parágrafo único. Constatada qualquer irregularidade relevante em relação ao que estabelece os incisos I e II, o auditor independente deverá comunicar o fato à CVM, por escrito, no prazo máximo de vinte dias, contados da data da sua ocorrência.

Destarte, os auditores externos devem seguir normas técnicas e também as normas de ética e valores morais e comportamentais, pois os mesmos são responsáveis não só perante a administração das empresas em que prestam seus serviços, mas também perante investidores e a própria sociedade. O fato da expectativa na confiabilidade dos auditores independentes se faz incontestavelmente, presente no mercado, podendo ser comprovada por uma análise realizada por McEnroe e Martens (2001, p. 345-358 *apud* Almeida, 2004, p.), que investigaram a percepção dos investidores e dos auditores em relação às diferenças de expectativas, chegando à conclusão de que os investidores têm expectativas muito elevadas em relação à segurança que a auditoria deve fornecer a várias áreas, entre as quais se destacam: aspectos relacionados com as comunicações do auditor, controle interno, fraude e atos ilegais.

## 2.3 A REPRESENTAÇÃO SOCIAL

Dada a explanação sobre auditoria e auditores independentes, na presente seção são apresentadas, num viés sociológico, considerações sobre a representação social.

“Representar é tão antigo quanto pensar”. Tal afirmação tão comentada na filosofia remete à contextualização de que o homem pensa, produz e exterioriza tais pensamentos formando uma representação daquilo no momento em que é coerente.

Há vários conceitos sobre as representações sociais. Um dos primeiros e mais estudados no mundo é o do sociólogo francês, Émile Durkheim. Para ele, as representações sociais, ou coletivas, são as ideias e as várias formas de ações sociais que são impostas sobre as consciências individuais, que precede os indivíduos e molda suas consciências. Para “Durkheim o que as representações coletivas traduzem é o modo como o grupo se pensa em suas relações com os objetos que o afetam” (Jodelet, 2001, p. 34).

Assim, o conceito durkheimiano limita a ação individual, já que o social se sobrepõe ao indivíduo, fazendo com que o indivíduo aja de acordo com a sociedade em que vive, assim sua teoria é que o ser humano é um produto da realidade social em que está inserido.

Após o conceito de Durkheim, em 1961, o psicólogo social Serge Moscovici, também desenvolveu um conceito de representação social.

Contudo, Moscovici não despreza a perspectiva individual das consciências, unindo tal perspectiva à experiência e visão de mundo geradas pelo todo social e considera que, as representações já consolidadas não modificam necessariamente pelas alterações de fatores sociais.

Assim, como constituição das representações sociais Moscovici (1990, p.272) afirma que:

"Os conteúdos mentais dos indivíduos, seus julgamentos e suas idéias são separados e assumem um caráter externo. Eles aparecem como uma substância ou como forças autônomas que povoam o mundo em que se vive e se atua. Os estados mentais, como observava Meyerson, não permanecem nos indivíduos, eles se projetam, tomam forma, tendem a se consolidar, a se tornar objetos; isso corresponde a dar um caráter material às nossas abstrações e imagens, a metamorfosear as palavras em coisas. (...) só se pode falar em "representação" como representação de alguém, isto é, de um grupo específico, que tem e partilha informações, convenções e emoções específicas."

Desse modo, o "social" de Moscovici, diferentemente do "coletivo" de Durkheim, designa o aspecto dinâmico e a bilateralidade no processo de constituição das representações sociais, assinalando duas facetas: por um lado, a

representação como forma de conhecimento socialmente elaborado e partilhado e por outro, sua realidade psicológica, afetiva e analógica, inserida no comportamento do indivíduo.

Já na concepção da estudiosa das teorias de Durkheim e Moscovici, seguidora da teoria deste último, a socióloga Jodelet (1990, p.361 *apud* Mazzotti, 1994, p.65) aponta como base da teoria das representações sociais:

Uma forma específica de conhecimento, o saber do senso comum, cujos conteúdos manifestam a operação de processos generativos e funcionais socialmente marcados. De uma maneira mais ampla, ele designa uma forma de pensamento social. As representações sociais são modalidades de pensamento prático, orientadas para a compreensão e o domínio do ambiente social, material e ideal. Enquanto tal, elas apresentam características específicas no plano da organização de conteúdos, das operações mentais e da lógica. A marca social dos conteúdos ou dos processos se refere às condições e aos contextos nos quais emergem as representações, as comunicações pelas quais elas circulam e às funções que elas servem na interação do sujeito com o mundo e com os outros.

Assim sendo, as representações são ocorrências da realidade social, das situações do cotidiano.

Já no âmbito micro das relações sociais, há o sociólogo canadense Erving Goffman, chega a concluir que o "todo está determinado socialmente". Para ele a representação social é constituída de interações que ocorrem pela linguagem e pela conduta. Goffman não só descreve mais analisa as interações sociais dos sujeitos por meio da linguagem, gestos, olhares e verbalização. Utiliza desse modo, a metáfora teatral, por considerar as pessoas como atores e define as atuações dos indivíduos em suas interações, como se tratasse de uma obra de teatro.

Nesta perspectiva, Goffman focou, sobretudo nas relações sociais como maneira de elaborar significados, partindo da observação de pessoas ou grupos de pessoas por meio de suas representações sociais.

## 2.4 A TEORIA DA REPRESENTAÇÃO SOCIAL DE ERVING GOFFMAN

Nesta seção são apresentados conceitos e aprofundamentos específicos sobre a teoria de Erving Goffman, pois, formam os principais componentes do tema da presente pesquisa.

A principal obra de Erving Goffman: “A Representação do Eu na Vida Cotidiana”, escrita em 1959, retrata as representações sociais de um ponto de vista dramático, onde as situações do cotidiano ocorrem como numa peça teatral, onde os indivíduos agem sempre como atores representando o papel mais conveniente imposto pela situação a que está sendo submetido.

Segundo Goffman ([1959], 2011, p.9):

Presume-se que a vida apresenta coisas reais e, às vezes, bem ensaiadas. Mais importante, talvez, é o fato de que no palco um ator se apresenta sob a máscara de um personagem para personagens projetados por outros atores.

O que o autor considera como a representação teatral, é a maneira com que o indivíduo se apresenta, em situações comuns do cotidiano. Assim, ele faz uma análise de como o indivíduo ou pequenos grupos agem, se comportam e se comunicam em determinada situação, seja ela profissional ou mesmo em momentos de lazer e quais as impressões que essas situações transpassam para as demais pessoas, do mesmo grupo ou fora dele. E assim ocorrem as interações entre ator e a plateia.

Em seu prefácio Goffman ([1959], 2011, p.9) descreve seu trabalho:

A perspectiva empregada neste relato é de representação teatral. Os princípios de que parti são de caráter dramático. Considerarei a maneira pela qual o indivíduo apresenta, em situações comuns de trabalho, a si mesmo e suas atividades às outras pessoas, os meios pelos quais dirige e regula a impressão que formam a seu respeito e as coisas que pode ou não fazer, enquanto realiza seu desempenho diante delas.

As situações são definidas de acordo com as informações que se tem dos atores envolvidos, Goffman ([1959], 2011, p.11):

Quando um indivíduo chega à presença de outros, estes, estes geralmente, procuram obter informações a seu respeito ou trazem à baila a que já possuem. Estarão interessados na sua situação socioeconômica geral, no que pensa de si mesmo, na atitude a respeito deles, capacidade, confiança que merece, etc. Embora algumas dessas informações pareçam ser procuradas quase como um fim em si mesmo, há comumente razões bem práticas para obtê-las. A informação a respeito do indivíduo serve para definir a situação, tornando os outros capazes de conhecer antecipadamente o que ele esperará deles e o que dele podem esperar. Assim informados, saberão qual a melhor maneira de agir para dele obter uma resposta desejada.

Também o que define a situação é a interação, ou seja, o indivíduo manipula a aparência e os padrões de conduta de acordo com o que considera adequado naquela interação, assim cita Goffman ([1959], 2011, p.15):

Às vezes, agirá de maneira completamente calculada, expressando-se de determinada forma somente para dar aos outros o tipo de impressão que irá provavelmente levá-los a uma resposta específica que lhe interessa obter. Outras vezes, o indivíduo estará agindo calculadamente, mas terá, em termos relativos, pouca consciência de estar procedendo assim. Ocasionalmente, irá se expressar intencional e conscientemente de determinada forma, mas principalmente, porque a tradição de seu grupo ou posição social requer esse tipo de expressão [...].

Podendo utilizar para a representação diferentes tipos de fachadas. As fachadas são compostas por algumas partes padronizadas: o cenário e as aparências e maneiras.

O cenário são lugares do cotidiano, conhecidos ou não dos atores. Nesse palco, várias máscaras servem para ajudar no desempenho na área de atuação.

Segundo Goffman ([1959], 2011, p.31):

Pode-se chamar de “aparência” aqueles estímulos que funcionam no momento para nos revelar o *status* social do ator. Tais estímulos nos informam também sobre o estado ritual temporário do indivíduo, isto é, se ele está empenhado numa atividade social formal, trabalho ou recreação informal, se está realizando, ou não, uma nova fase no ciclo das estações ou no seu ciclo de vida. A “maneira” são os estímulos que funcionam no momento para nos informar sobre o papel de interação que o ator espera desempenhar na situação que se aproxima.

Logo, embora haja exceções, espera-se uma compatibilidade entre a aparência e maneira, formando uma fachada premeditada, onde o indivíduo já a

conhece e representa o papel ideal para aquela situação. Conforme Goffman ([1959], 2011, p.34):

“Quando um ator assume um papel social estabelecido, geralmente verifica que uma determinada fachada já foi estabelecida para esse papel. Quer a investidura no papel tenha sido primordialmente motivada pelo desejo de desempenhar a mencionada tarefa, quer pelo desejo de manter a fachada correspondente, o ator verificará que deve fazer ambas as coisas.”

Neste contexto, quando numa fachada e cenário ideais, durante a interação com demais pessoas, o indivíduo faz-se expressar de tal maneira que transmita segurança e convença seu público quanto ao que se quer representar. Relativamente a algumas profissões, o fato se faz presente. Goffman ([1959], 2011, p.37), explana sobre o assunto:

Note-se que, no caso de alguns *status* sociais a dramatização não apresenta problemas, pois alguns dos números instrumentalmente essenciais para completar a tarefa central do *status* são, ao mesmo tempo, maravilhosamente adaptados, do ponto de vista da comunicação, como meios de transmitir vividamente as qualidades e atributos pretendidos pelo autor. Os papéis de lutadores, cirurgiões, violinistas e policiais são exemplos disto. Estas atividades permitem uma autoexpressão tão dramática, que os profissionais exemplares – reais ou falsos – tornam-se famosos e ocupam lugar de destaque nas fantasias comercialmente organizadas da nação.

Assim, há as representações que ocorrem de maneira espontânea, de acordo com a realidade que se está sendo vivida naquele momento e as representações encenadas, manipuladas almejando o convencimento daqueles que a presenciam. Conforme Goffman ([1959], 2011, p.37):

A conclusão a tirar, neste caso, é que uma representação honesta, sincera, séria, liga-se menos firmemente com o mundo real do que se poderia à primeira vista supor. Esta conclusão será reforçada se repararmos, ainda uma vez, na distância geralmente existente entre representações inteiramente sinceras e outras inteiramente forjadas. Tomemos, por exemplo, o interessante fenômeno da representação teatral. É preciso profunda habilidade, longo treinamento e capacidade psicológica para que alguém se torne um bom ator. Mas este fato não nos deve impedir de ver outro, a saber, que quase qualquer indivíduo pode aprender rapidamente um texto bastante bem para dar a um público condescendente certo sentido da realidade ao que se está sendo executado diante dele. E parece que isto acontece porque o relacionamento social comum é montado tal como uma

cena teatral, resultado da troca de ações, oposições e respostas conclusivas dramaticamente distendidas. Os textos, mesmo em mãos de atores iniciantes, podem ganhar vida porque a própria vida é uma encenação dramática. O mundo todo não constitui evidentemente um palco, mas não é fácil especificar os aspectos essenciais em que não é.

Em contrapartida com as representações de cada indivíduo, a consideração do elemento equipe faz-se extremamente importante, pois nas encenações em conjunto há uma reciprocidade e dependência mútua quando da realização dos atos para que assim o desenrolar das situações ocorra de maneira que satisfaça a plateia.

Assim sendo, segundo Goffman ([1959], 2011, p.81):

“Ao indicar que os companheiros de equipe tendem a se relacionar uns com os outros por liames de dependência recíproca e recíproca familiaridade, não devemos confundir o tipo de grupo assim formado com outros, tais como grupo informal ou “panelinha”. Um membro de equipe é alguém de cuja cooperação dramática um indivíduo depende para promover uma dada definição da situação, se tal pessoa vem a se situar fora do âmbito das sanções informais e consiste em desligar-se da representação ou forçá-la a tomar um determinado rumo, não deixa de ser, por isso, parte da equipe.”

Goffman ([1959], 2011, p.81), cita exemplos sobre as interações do indivíduo em determinadas equipes:

“[...] numa fábrica, aquele que se isola e que se torna um sujeito importante nem por isso deixa de fazer parte da equipe, mesmo se sua produtividade perturbar a impressão que os outros operários procuram criar do que seja um estafante dia de trabalho. Como objeto de amizade, ele pode ser cuidadosamente ignorado, mas como ameaça à definição da situação da equipe não pode ser desprezado. Igualmente, numa festa, uma jovem flagrantemente acessível pode ser evitada pelas outras moças presentes, mas em certos assuntos faz parte da equipe e não pode deixar de ameaçar a definição que as moças estão coletivamente mantendo, de serem presas sexuais difíceis.”

Constata-se comumente a interação entre equipes no que tange o cotidiano profissional. De acordo com Hughes (1946, p.273 *apud* Goffman ([1959], 2011, p.87) cita): “A etiqueta (profissional) é um conjunto de ritos que cresce informalmente para preservar diante dos clientes a frente comum da profissão”.

Assim, veem-se tais ritos nas escolas, com a atuação dos professores, nos hospitais, com a atuação dos médicos, nas ruas, com a atuação dos policiais e nas empresas, com a atuação dos auditores independentes.

Também nas representações, individuais ou em equipes, deve-se considerar a regionalidade do local, o cenário e o ambiente de fachada onde ocorrem as encenações, assim como a plateia, que pode interagir com o ambiente. Segundo Goffman ([1959], 2011, p.102):

A representação de um indivíduo numa região de fachada pode ser vista como um esforço para dar a aparência de que sua atividade nessa região mantém e incorpora certos padrões. Estes parecem dividir-se em dois grandes grupos. Um grupo refere-se a maneira pela qual o ator trata a plateia, enquanto está empenhado em falar com ela ou num intercâmbio de gestos que são substituídos para a fala. Estes padrões são chamados às vezes de questão de polidez. O outro grupo de padrões diz respeito ao modo como o ator se comporta enquanto está ao alcance visual ou auditivo da plateia, mas não necessariamente empenhado em conversar com ela.

Esse modo comportamental quando se está ao alcance da plateia é chamado por Goffman de “decoro”. Ou seja, numa encenação o decoro é o padrão comportamental, demonstrando polidez e respeito em uma determinada região e cenário. É a maneira como o indivíduo ou grupo representa suas ações em determinada situação. Elucida Goffman ([1959], 2011, p.103) que:

Estamos acostumados a supor que as regras de decoro que prevalecem em recintos sagrados, como igrejas, serão muito diferentes das encontradas em lugares de trabalho cotidiano. Isso não nos deve levar a pensar que nos lugares sagrados os padrões sejam mais numerosos e mais rígidos que os encontrados em ambientes de trabalho. Enquanto está numa igreja, uma mulher tem permissão de se sentar, sonhar acordada e mesmo cochilar. Entretanto, como vendedora no andar térreo de uma loja de vestidos pode-se exigir que permaneça em pé, vigilante, abstenha-se de mascar chicletes, mantenha um sorriso fixo no rosto mesmo quando não está conversando com alguém e use roupas que mal pode pagar.

Goffman diz também que, o decoro em estabelecimentos sociais pode ser uma “simulação do trabalho”, onde os colaboradores devem se achar preparados, para atuar sem sempre que forem solicitados e as aparências devem ser mantidas, englobando a maneira de se vestir, se expressar e gesticular.



Logo, o indivíduo deve seguir um *script* podendo sair dele apenas quando está na “região de fundo”, nos bastidores, onde longe da plateia tende a mudar seu comportamento e em geral relaxar. Cita Goffman ([1959], 2011, p.120):

“Em geral, portanto, a conduta dos bastidores é aquela que admite pequenos atos, que podem facilmente ser tomados como símbolos de intimidade e desrespeito pelos outros e pela região enquanto a conduta da região da fachada é aquela que não admite tais comportamentos eventualmente ofensivos”.

Assim, independentemente da representação, os atores tendem a dar uma impressão; exemplificação de tal fato é relatado em um estudo realizado em uma aldeia inglesa pelo sociólogo Williams (1956, p.112 *apud* Goffman ([1959], 2011, p.127):

O tipo de material empregado nas cortinas das janelas da maior parte das casas da aldeia variava em proporção direta com a visibilidade geral de cada janela. As “melhores” cortinas eram encontradas onde pudessem mais claramente ser vistas, sendo muito superiores às das janelas que ficavam escondidas do público. Além disso, era comum que esta espécie de fazenda estampada só de um lado fosse usada de tal modo que a face estampada ficasse voltada para fora. Esse uso do material mais elegante e mais caro de modo que pudesse ser visto dando a melhor impressão é um recurso típico para adquirir prestígio.

Dessa forma, correlaciona-se a impressão dada à plateia com o sucesso da representação social. Contudo, muitas vezes faz-se necessário a distinção de tal plateia, pois esta deve ser condizente com a representação que será encenada assim como o cenário e fachada, pois do contrário a representação pode não ser executada como elaborada e o resultado não estará de acordo com o almejado. Segundo Goffman ([1959], 2011, p.128):

A resposta para este problema consiste, para o ator, em dividir seu público, de tal modo que os indivíduos que o assistem em um de seus papéis não sejam os mesmos que o observam em outro. Assim, alguns padres franco-canadenses não desejam levar uma vida tão austera que não possam ir nadar na praia com os amigos, mas julgam mais conveniente nadar com pessoas que não sejam seus paroquianos, pois a familiaridade exigida na praia é incompatível com a distância e o respeito exigidos na paróquia. O controle da região da fachada é uma medida de divisão do público. A incapacidade de manter esse controle deixa o ator numa posição em que não sabe qual o personagem que deverá projetar de um momento para

outro, tornando difícil para ele efetuar um sucesso dramático em qualquer um desses momentos.

O exemplo supracitado, assim como o exemplo no caso das cortinas da aldeia inglesa, demonstra a estreita relação dos eventos ocorridos na sociedade, quando há a escolha da plateia ou esta pode entrar em cena sem ter sido escolhida. Ou seja, o ator representa e se esforça, mas pode ocorrer situações em que a plateia acabe por desvendar fatos dos bastidores, como no exemplo do padre franco-canadense, alguns paroquianos podem vê-lo a nadar na praia, ou no exemplo das cortinas da aldeia inglesa, algum convidado vir a adentrar em algum cômodo da casa onde as cortinas não sejam de finas estampas e sim velhas e surradas.

Assim sendo, no que tange ao *status*, o mesmo pode ocorrer no ambiente profissional quando, apesar da representação estar ocorrendo de forma exímia, quando há a interação da plateia podem ocorrer desvios na encenação. Goffman ([1959], 2011, p.144), descreve tal ocorrência:

Às vezes descobrimos, sem dúvida, que o status social geral do cliente é mais alto do que o dos especialistas que são contratados para atender à sua fachada. Em tais casos ocorre um interessante dilema de posições sociais, havendo, de um lado, posição elevada e baixo controle de informação e, de outro lado, baixa posição e alto controle de informação. Nesses casos é possível que o especialista fique muito impressionado com as fraquezas na representação feita pelos que estão acima dele e esqueça suas próprias. Em consequência, tais especialistas, as vezes criam uma ambivalência característica mostrando-se cínicos em relação ao mundo “dos melhores” pelas mesmas razões que o levaram a privar indiretamente com ele.

Para minimizar os riscos de alguns distúrbios nas representações, fazendo com que estas saiam do *script* esperado, Goffman ([1959], 2011, p.195) relata em sua obra alguns “atributos e práticas defensivas”:

1. Lealdade dramática: É evidente que, se uma equipe quiser manter a linha de ação que tomou, os companheiros de equipe devem agir como se tivessem aceito certas obrigações morais. Não devem trair os segredos da equipe nos intervalos das representações – quer por interesse pessoal, por princípios ou falta de discrição. [...]

2. Disciplina dramaturgica: É essencial para a manutenção da representação da equipe que cada membro possua disciplina dramaturgica e a exerça ao apresentar seu próprio papel. [...] Um ator disciplinado, dramaturgicamente falando, é aquele que se lembra do seu papel e não comete gestos involuntários ou *faus pas* ao desempenhá-lo. É pessoa discreta, não atrai a representação ao revelar involuntariamente seus segredos. É alguém com “presença de espírito”, podendo encobrir instintivamente um comportamento inadequado por parte de seus companheiros de equipe enquanto ao mesmo tempo mantém a impressão de estar simplesmente executando seu papel. [...] O ator disciplinado é também alguém dotado de autocontrole. Consegue suprimir sua resposta emocional a seus problemas pessoais, aos companheiros quando cometem erros e à plateia, quando instiga sentimentos adversos ou hostilidade para com ele.

3. Circunspecção dramaturgica: A lealdade e a disciplina, no sentido dramaturgico destes termos, são atributos exigidos dos membros de uma equipe, se o espetáculo que encenam tiver que ser mantido. Além disso, será útil se os membros da equipe exercerem previsão e planejamento ao determinarem com antecipação qual a melhor maneira de encenar um espetáculo. A circunspecção dramaturgica deve ser exercida. Quando há poucas oportunidades de serem vistos, as oportunidades para descontração devem ser aproveitadas, quando há pouca probabilidade de serem postos à prova, fatos nus podem ser apresentados sob um prisma brilhante, e os atores podem desempenhar seu papel com toda a alma, revestindo-o de completa dignidade. Se não houver cuidado e honestidade, provavelmente ocorrerão rupturas. [...] O ator prudente tentará selecionar a espécie de plateia que cause o mínimo de dificuldades, em termos do espetáculo que deseja encenar e do espetáculo que não deseja ter de representar.

Em suma, Goffman retrata em sua obra, situações de diversas representações realizadas em diferentes estabelecimentos sociais, elucidando conceitos empregados nas representações como cenário, região de fundo, fachada, reações e interação da plateia, decoro, status do ator e como este age e/ ou deveria

agir em certas encenações. Todo esse conjunto de elementos e aspectos formam o que Goffman chama de “quadro de referencia” que, para ele forma em grande parte a interação social ocorrida no cotidiano. Pois, para Goffman ([1959], 2011, p.220), independentemente da situação, “quando um indivíduo se apresenta diante dos outros, consciente ou inconscientemente projeta uma definição da situação da qual uma parte importante é o conceito de si mesmo.” Desse modo, o indivíduo age de maneira a projetar uma impressão, assim como capta as impressões transmitidas por outrem, e assim ocorrem as representações e as interações sociais em suas práticas cotidianas.

### 3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

O presente capítulo apresenta as classificações metodológicas aplicadas nesta pesquisa, bem como os procedimentos metodológicos utilizados na definição da população e amostra, na coleta dos dados e na análise destes.

#### 3.1 TIPO DE PESQUISA

O trabalho científico, conforme Lakatos e Marconi (1992, p.156):

O trabalho de investigação – teórico ou prático, bibliográfico ou de campo – dá oportunidade ao estudante para explorar determinado tema ou problema, levando-o a um estudo com maior ou menor profundidade e/ ou extensão. Possibilita o desenvolvimento de sua capacidade de coletar, organizar e relatar informações obtidas e, mais, de analisar e até interpretar os dados de maneira lógica e apresentar conclusões.

A presente pesquisa está classificada sob três prismas, conforme segue: quanto à abordagem do problema, classificada como qualitativa; quanto ao objetivo do estudo, classificada como exploratória; e quanto aos procedimentos da pesquisa, classificada como estudo múltiplo de casos.

A abordagem qualitativa, segundo Denzin e Lincoln (2006, p.16):

[...] consiste em um conjunto de práticas interpretativas e materiais que tornam o mundo visível. Essas práticas transformam o mundo fazendo dele uma série de representações, incluindo notas de campo, entrevistas, conversas, fotografias, gravações e anotações pessoais. Nesse nível, a pesquisa qualitativa envolve uma postura interpretativa e naturalística diante do mundo. Isso significa que os pesquisadores desse campo estudam as coisas em seus contextos naturais, tentando entender ou interpretar os fenômenos em termos dos sentidos que as pessoas lhes atribuem.

Neste contexto, Flick (2009, p.25) afirma que:

[...] os métodos qualitativos consideram a comunicação do pesquisador em campo como parte explícita da produção de conhecimento, em vez de simplesmente encará-la como uma variável a interferir no processo. A subjetividade do pesquisador, bem como daqueles que estão sendo estudados, tornam-se parte do processo de pesquisa. As reflexões dos

pesquisadores sobre suas próprias atitudes e observações em campo, suas impressões, irritações, sentimentos, etc., tornam-se dados em si mesmos, construindo parte de interpretação e são, portanto, documentados em diários de pesquisa ou em protocolos de contexto.

E ainda segundo Flick (2009, p.20): “A pesquisa qualitativa é de particular relevância ao estudo das relações sociais devido à pluralização das esferas sociais”.

No tangente ao objetivo, esta pesquisa é classificada como exploratória. De acordo com Cervo, Bervian e Silva (2007, p.63), a pesquisa exploratória:

Realiza descrições precisas da situação e quer descobrir as relações existentes entre seus elementos componentes. Esse tipo de pesquisa requer um planejamento bastante flexível para possibilitar a consideração dos mais diversos aspectos de um problema ou de uma situação. Recomenda-se a pesquisa exploratória quando há pouco conhecimento sobre o problema a ser estudado.

Segundo Gil (2002, p.41), as pesquisas exploratórias:

[...] tem como objetivo proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito ou a constituir hipóteses. Pode-se dizer que estas pesquisas têm como objetivo principal o aprimoramento de idéias ou a descoberta de intuições.

Assim, a pesquisa exploratória adentra em assuntos ainda pouco discutidos, pouco explorados.

Quanto aos procedimentos, esta pesquisa é classificada como “estudo múltiplo de casos”.

De acordo com Yin (2001, p. 21): [...] o estudo de caso contribui, de forma inigualável para a compreensão que temos dos fenômenos individuais, organizacionais, sociais e políticos.

Um estudo de caso “consiste no estudo profundo e exaustivo de um ou poucos objetos, de maneira que permita seu amplo e detalhado conhecimento” (Gil, 2002, p.54).

Sob a ótica de Yin (2001, p. 19), os estudos de caso “representam a estratégia preferida quando se colocam questões do tipo “como” e “por que”, quando o pesquisador tem pouco controle sobre os eventos e quando o foco se encontra em fenômenos contemporâneos inseridos em algum contexto da vida real”.

Sobre a diferença entre estudo “clássico” e “múltiplo” de casos, Yin (2001, p. 33) cita que:

A pesquisa de estudo de caso pode incluir tanto estudos de caso único quanto de casos múltiplos. Embora algumas áreas, como ciência política e administração pública, tentaram delinear uma linha bem-delimitada entre essas duas abordagens, [...] estudos de caso único e casos múltiplos, na realidade, são nada além do que duas variantes dos projetos de estudo de caso.

Para explicar o conceito de estudo múltiplo de casos Yin (2001, p. 43) esclarece que:

Em cada situação, uma Única pessoa é o caso que está sendo estudado, e o indivíduo é a unidade primária de análise. Seriam coletadas as informações sobre cada indivíduo relevante, e vários exemplos desses indivíduos, ou "casos", poderiam ser incluídos em um estudo de casos múltiplos.

Para elucidar a questão, Yin (2001, p. 67) exemplifica:

Um exemplo comum é o estudo de inovações feitas em uma escola (com salas de aula abertas, assistência extraclasse por parte dos professores ou novas tecnologias) na qual ocorrem inovações independentes em áreas diferentes. Assim, cada área pode ser o objeto de um estudo de caso individual, e o estudo como um todo teria utilizado um projeto de casos múltiplos.

Em relação à utilização do estudo múltiplo de casos, em pesquisas, Gil (2002, p.139) cita que:

A utilização de múltiplos casos é a situação mais frequente nas pesquisas sociais e apresenta vantagens e desvantagens. De modo geral, considera-se que a utilização de múltiplos casos proporciona evidências inseridas em diferentes contextos, concorrendo para a elaboração de uma pesquisa de melhor qualidade. Por outro lado, uma pesquisa com múltiplos casos requer uma metodologia mais apurada e mais tempo para a coleta e análise dos dados, pois será necessário reaplicar as mesmas questões em todos os casos.

### 3.2 PROCEDIMENTOS DE COLETA DE DADOS

Os dados utilizados na presente pesquisa foram coletados por meio de entrevistas semiestruturadas, aplicadas a auditores e ex-auditores independentes.

Segundo Duarte (2002, p.145):

O recurso a entrevistas semiestruturadas como material empírico privilegiado na pesquisa constitui uma opção teórico-metodológica que está no centro de vários debates entre pesquisadores das ciências sociais. Em geral, a maior parte das discussões trata de problemas ligados à postura adotada pelo pesquisador em situações de contato, ao seu grau de familiaridade com o referencial teórico-metodológico adotado e, sobretudo, à leitura, interpretação e análise do material recolhido (construído) no trabalho de campo.

A entrevista semiestruturada é uma técnica de coleta de dados que supõe uma conversação continuada entre informante e pesquisador e que deve ser dirigida por este de acordo com seus objetivos (QUEIROZ, 1988, p. *apud* DUARTE, 2002, p, 145).

As respostas das entrevistas devem ser descritas exatamente como foram ditas e também há a preocupação da análise comportamental do entrevistado, pois as expressões não verbais do entrevistado são de grande valia quando da análise das respostas (GIL, 2002, p.118).

No tangente à aplicação da entrevista semiestruturada em um estudo múltiplo de casos, Yin (2001, p. 138) afirma que há vantagens para o leitor, pois o mesmo poderá analisar as mesmas perguntas e respostas em cada um dos casos estudados e depois cruzar tais informações.

Os entrevistados compõem um universo de quatorze indivíduos, sendo sete deles atuantes na auditoria externa e sete ex-auditores, todos possuindo graduação em ciências contábeis. Os sujeitos da pesquisa foram selecionados devido à sua atuação, *expertise* e conhecimento no ramo de auditoria independente, pois trabalham ou trabalharam em empresas de grande porte e mundialmente conhecidas no ramo de auditoria e consultoria contábil (as chamadas *Big Four*).

Os documentos analisados foram os regimentos internos e metodologias de auditoria utilizadas pelas *Big Four* e que devem ser seguidos eximamente pelos auditores.

A observação foi realizada durante as entrevistas e levou em consideração as vestimentas, as ações e gestos expressados no decorrer destas.

Além disso, considerou-se o ambiente de trabalho e alguns cenários constantes no cotidiano dos sujeitos de pesquisa. Pois, de acordo com Oliveira (2012, p.): “O que interessa ao pesquisador qualitativo é o contato direto e constante



com o cotidiano dos sujeitos investigados, isso porque eles sofrem influências do contexto, o que pode acarretar mudanças durante o processo de coleta de dados”.

### 3.3 PROCEDIMENTOS DE ANÁLISE DE DADOS

A análise consiste na compilação e na organização dos dados obtidos na pesquisa, dando condições e fornecendo respostas à questão da pesquisa. (GIL, 2002, p.125). Após a análise dos dados ocorreu a interpretação dos mesmos, que, segundo Gil, 2002, p.125): “Consiste, fundamentalmente, em estabelecer a ligação entre os resultados obtidos com outros já conhecidos, quer sejam derivados de teorias, quer sejam de estudos realizados anteriormente”.

As entrevistas semiestruturadas foram realizadas entre os meses de dezembro de 2012 e maio de 2013 e foram transcritas de maneira codificada, cada qual contendo, em adendo, a interpretação da fala, das ações e atuação do sujeito da pesquisa, assim como demais observações consideradas pertinentes.

As respostas obtidas por intermédio da aplicação das referidas entrevistas serão compiladas no capítulo 4 desta pesquisa e seus resultados foram analisados em conjunto com as análises comportamentais realizadas e embasadas na teoria das representações sociais de Erving Goffman.

## 4 RESULTADOS E ANÁLISE DOS DADOS

Neste capítulo serão apresentados os resultados obtidos nas fases de coleta e análise dos dados, bem como a discussão destes para o alcance do objetivo da pesquisa.

Além do supracitado, será discutida a representação social do auditor externo sob a luz da teoria de Erving Goffman, a partir da visão do sociólogo, onde a dramaturgia e todos os elementos importantes do quadro referencial serão analisados.

### 4.1 ANÁLISE DOS DADOS E DOS SUJEITOS DE PESQUISA

Para esta pesquisa, considerou-se a perspectiva da representação e interação do auditor externo, levando em consideração o ambiente de fachada, como palco onde as interações ocorrem e as relações são estabelecidas. O objetivo é a descrição da representação social do auditor independente no cotidiano profissional.

Assim, analisou-se o comportamento dos indivíduos quando desempenhando seu papel como auditor, as máscaras e padrões utilizados quando da representação, onde o cenário da atuação é o ambiente de trabalho.

Como descrito na seção 3.2 desta pesquisa, foram realizadas quatorze entrevistas semiestruturadas, sendo sete entrevistados auditores independentes e sete ex-auditores.

Todos os entrevistados possuem formação acadêmica em ciências contábeis e muitos deles possuem outras graduações além de especializações nesta área e em áreas correlatas, além de, todos serem colaboradores ou ex-colaboradores das maiores empresas mundiais do ramo de auditoria e consultoria contábil, as chamadas *Big Four*: PricewaterhouseCoopers, Deloitte Touche Tohmatsu, KPMG e Ernst & Young.

Para as análises, dois grupos distintos foram elencados: auditores e ex-auditores e serão denominados como “Entrevistados” diferindo-se entre si, por números. Do “Entrevistado 1” ao “Entrevistado 7” foi composto o grupo de auditores

ainda atuantes e do “Entrevistado 8” ao “Entrevistado 14” foi composto o grupo de ex-auditores.

Nas tabelas a seguir demonstra-se a qualificação dos entrevistados, classificando-os em: "Idade"; e "Experiência em Auditoria Externa":

**Tabela 1 - Entrevistados Grupo 1**

<b>Sujeito</b>	<b>Idade</b>	<b>Tempo de Atuação</b>
Entrevistado 1	mais de 33 anos	mais de 10 anos
Entrevistado 2	mais de 33 anos	mais de 10 anos
Entrevistado 3	de 26 a 32 anos	de 7 a 10 anos
Entrevistado 4	de 26 a 32 anos	de 7 a 10 anos
Entrevistado 5	de 26 a 32 anos	de 7 a 10 anos
Entrevistado 6	de 26 a 32 anos	de 4 a 6 anos
Entrevistado 7	de 26 a 32 anos	de 4 a 6 anos

Fonte: Elaborado pela autora

**Tabela 2 - Entrevistados Grupo 2**

<b>Sujeito</b>	<b>Idade</b>	<b>Tempo de Atuação</b>
Entrevistado 8	de 26 a 32 anos	de 7 a 10 anos
Entrevistado 9	mais de 33 anos	de 4 a 6 anos
Entrevistado 10	de 26 a 32 anos	de 4 a 6 anos
Entrevistado 11	de 26 a 32 anos	de 4 a 6 anos
Entrevistado 12	de 26 a 32 anos	de 4 a 6 anos
Entrevistado 13	de 26 a 32 anos	de 4 a 6 anos
Entrevistado 14	até 25 anos	de 4 a 6 anos

Fonte: Elaborado pela autora

Conforme demonstrado nas Tabelas 1 a 4, constata-se que todos os entrevistados, tanto do Grupo 1, quanto do Grupo 2, possuem experiência na área de auditoria independente.

## 4.2 ANÁLISE E DISCUSSÃO DO RESULTADO OBTIDO NA APLICAÇÃO DAS ENTREVISTAS

Nesta seção, será discutida a representação social do auditor independente. Para tanto, utilizar-se-á a teoria sociológica de Erving Goffman, e sob tal perspectiva dramaturgica, interpretar e analisar os padrões comportamentais e de interação no cotidiano profissional, visando a compreensão da apresentação do auditor para si mesmo e para seus clientes.

As respostas dos entrevistados, obtidas por intermédio da aplicação da entrevista semiestruturada, as quais estão discriminadas após a transcrição da respectiva pergunta, estão transcritas no anexo desta pesquisa.

Em convergência com o quadro referencial abordado pela autora, a interpretação das respostas, assim como as analogias com as representações sociais e considerações sob a ótica de Erving Goffman estão descritas a seguir.

No mercado de trabalho, o auditor externo busca uma posição de destaque e acredita que, sua atuação como auditor independente lhe fornece status profissional.

O fato é revelado na questão primeira da entrevista, pois, em quase sua totalidade tanto o “Grupo 1”, quanto o “Grupo 2” de entrevistados concordam que, a figura do auditor externo tem *status* profissional, principalmente pelo conhecimento angariado através de constantes treinamentos e pela experiência que em pouco tempo de trabalho é adquirida, sendo muito relevante no mercado profissional.

Para Goffman ([1959], 2011, p.31), o *status* do ator é revelado pela aparência do mesmo, e de acordo com as informações dos estímulos que formam sua fachada pessoal, ele demonstra o *status* que acredita que possui.

Contudo, o *status* do indivíduo é revelado na interação, pela plateia, então, embora o auditor tenha a convicção de que detém status profissional, este na verdade é constituído pela sua fachada, seu papel desempenhado, definindo a situação para outrem, que por sua vez define o *status*.

Neste caso, há a representação inconsciente do ator, que, mesmo sem intenção, fornece à plateia uma certa impressão. para Goffman ([1959], 2011, p.220), “quando um indivíduo se apresenta diante dos outros, consciente ou inconscientemente projeta uma definição da situação da qual uma parte importante é o conceito de si mesmo.”

Considerando o cenário como o ambiente onde a auditoria está sendo realizada, a fachada pessoal do ator é sua identificação e dentre os itens dessa “fachada”. Conforme as proposições de Goffman ([1959], 2011, p.31):

Se tomarmos o termo “cenário” como referente às partes cênicas de equipamento expressivo, podemos tomar o termo “fachada pessoal” como relativo aos outros itens de equipamento expressivo, aqueles que de modo mais íntimo identificamos com o próprio ator, e que naturalmente, esperamos que o sigam onde quer que vá.

No tangente as partes da “fachada pessoal”, Goffman ([1959], 2011, p.31) inclui a função, vestuário, aparência, padrões de linguagem, gestos corporais, entre outros.

Dentre os componentes da “fachada”, observa-se que o figurino utilizado é um dos itens mais relevantes. Em relação as vestimentas apropriadas para o exercício de sua função, tanto os auditores atuantes (Grupo 1), quanto os ex-auditores (Grupo 2), em sua maioria creem que os trajes formais são mais apropriados:

“O vestuário é um item decisivo para uma postura profissional adequada”. (Entrevistado 4)

“Entendo que as vestimentas adequadas para os auditores são ternos para homens e social para as mulheres, pelo fato de passar uma visão adequada de respeito e seriedade”. (Entrevistado 6)

Em relação aos padrões de linguagem, segundo a maioria dos auditores e ex-auditores entrevistados, a linguagem deve ser formal e devem ser utilizados termos técnicos no cotidiano profissional.

Conforme explanado por Goffman, assim como no caso do vestuário, os padrões de linguagem fazem parte da fachada pessoal e estão presentes na dramatização atuada, sendo importantes para a impressão a ser causada pelo ator:

“São os termos técnicos de auditoria e da indústria que o auditor atende que mais influenciam na linguagem, por exemplo, os termos mais empregados: amostra; riscos; escopo; planejamento; materialidade; asseguarção; exames; representação; confirmação; circularização; recalcule; reperformance; controles internos; governança. Termos mais empregados pelas indústrias: spread; vendor; backoffice;

frontoffice; midleoffice; funding; colateral; reservas; leasing; credito/ linha; etc”.(Entrevistado 1)

“Sem dúvida é uma linguagem formal, no entanto vai depender do estilo do cliente que estamos auditando, qual a posição da pessoa que está do outro lado e a situação. Se estivermos em uma reunião de conselho ou diretoria, por exemplo, a linguagem tende a ser extremamente formal [...]” (Entrevistado 4)

Já nos bastidores, ou seja, fora do cenário da auditoria que sendo realizada, os auditores podem exercer um papel diferente: “[...] a conduta dos bastidores é aquela que admite pequenos atos, que podem facilmente ser tomados como símbolos de intimidade e desrespeito pelos outros e pela região” (GOFFMAN [1959], 2011, p.120).

Em relação à linguagem apenas dois entrevistados do Grupo 1 disseram que a linguagem utilizada fora do ambiente profissional é a mesma. E em relação ao figurino, todos os quatorze entrevistados afirmam não utilizarem o mesmo vestuário usado no trabalho, alguns relatos:

“Fora do ambiente de trabalho, a vestimenta do auditor normalmente não se aplica as situações de lazer, exceto, quando em ocasiões formais requerem uso do terno ou vestuário sport fino. Da mesma forma, na questão de linguagem os termos técnicos normalmente não se aplicam fora do ambiente de trabalho[...]” (Entrevistado 1)

“Procuro me vestir mais confortável e a linguagem mais comum. Pois a imagem de um auditor deve ser inabalável já de uma pessoa normal depende de gosto, conforto, ambiente, etc”. (Entrevistado 10)

“Roupas sociais são para trabalhar, e a linguagem fora do trabalho também é mais descontraída”. (Entrevistado 14)

Tais respostas permitem dizer que a teoria da representação social de Goffman é condizente com as representações dos auditores. Ele afirma que: “Em toda a sociedade ocidental tende a haver uma linguagem informal ou de bastidores e outra linguagem de comportamento para ocasiões em que uma representação está sendo exibida” (GOFFMAN [1959], 2011, p.120).

Em relação à análise das interações, em termos comportamentais na presença dos auditados, mesmo obtendo respostas diversificadas, pode-se observar que num contexto geral, os entrevistados acreditam que, a seriedade e a postura profissional são essenciais para o auditor quando da sua interação com os auditados e tais comportamentos devem ser mantidos durante toda a execução do trabalho:

“A imagem do auditor é primeira impressão do cliente. No entanto, o seu comportamento no decorrer do trabalho deve ser apropriado [...]”. (Entrevistado 4)

“Apresentar seriedade, profissionalismo (conhecimento técnico e independência)”. (Entrevistado 5)

“Um comportamento ético e íntegro prezando pelo tratamento formal”. (Entrevistado 10)

“Transmitir seriedade e confiança, além de domínio dos assuntos falados”. (Entrevistado 14)

Tais trechos denotam a preocupação em manter a representação de acordo com o planejado.

Assim, no decorrer da representação e durante a interação com a plateia, às vezes a atuação do ator ou de algum dos membros da equipe pode sair do planejado e acabar comprometendo a “peça” como um todo. Goffman em sua obra examinou as principais formas de rupturas que podem ocorrer nas representações e as chamou de incidentes. Além disso, Goffman ([1959], 2011, p.195), descreve “atributos” e “práticas defensivas” para que não haja falhas na representação. São eles: “lealdade dramática”, “disciplina dramática” e “circunscrição dramática”. Na lealdade, o princípio é de que toda a equipe deve manter a mesma linha de representação e agir em comum. A disciplina tem como primazia que o ator deve ter autocontrole em todas as situações e interações com a própria equipe, assim como para com a plateia. Já a circunscrição relata a importância do planejamento e previsão da representação, minimizando incidentes e falhas no decorrer da encenação.

Assim, o auditor tenta seguir um *script* e utiliza-se dos padrões comportamentais e dos demais itens da “fachada pessoal” para cumprir seu roteiro. Ele, acredita em seu *status* profissional e até que possui um conhecimento elevado em relação aos demais profissionais da área contábil. Na pergunta referente a este

assunto, há uma divergência de opiniões entre o Grupo 1 e o Grupo 2, pois todos os entrevistados do grupo de auditores acredita que o auditor detém mais conhecimento que os demais profissionais na área contábil:

“O exercício profissional do auditor oferece oportunidades de aprendizado contínuo e diversificado que certamente no longo prazo contribuem para uma diferenciação importante dos conhecimentos profissionais”. (Entrevistado 1)

“[...] a dinâmica do auditor permite que o mesmo vivencie diversos casos em menos tempo que um profissional da área contábil, visto que em geral estes profissionais são designados apenas para atender determinada área de uma empresa, enquanto que o auditor obrigasse a passar por todas as áreas”. (Entrevistado 3)

“Por se deparar com mais operações, assuntos e discussões no seu dia-a-dia, acabamos vivenciando e absorvendo mais conhecimento que os demais profissionais presos às rotinas do departamento da área contábil”. (Entrevistado 5)

Já no Grupo 2, dois entrevistados (Entrevistado 10 e Entrevistado 11) disseram que acreditam que os clientes detém mais conhecimentos específicos, contudo, há uma ressalva em uma das respostas:

“Entretanto, por trás da equipe inexperiente de auditoria sempre há um gerente / diretor / sócio de auditoria que daí sim possui um conhecimento enorme em diversos ramos e companhias e todos os assuntos mais complexos e questionáveis serão tratados por estes indivíduos que na minha opinião na maioria das vezes são mais preparados que auditados”. (Entrevistado 11)

Dessa forma, mesmo quando o auditor é inexperiente em determinado o assunto, não demonstra tal desconhecimento, mantém a postura de detentor de muitos conhecimentos, seus gestos e linguagem permanecem inabaláveis, assim sai “fachada pessoal” não é desmascarada; tais ações servem para não comprometer sua representação.

Em suas análises, Goffman ([1959], 2011, p.51) constata tais ocorrências: “Os atores podem mesmo tentar dar a impressão de que seu equilíbrio e eficiência atuais são coisas que sempre tiveram e que nunca precisariam passar por um período de aprendizado”. E conclui relatando que: “Em tudo isso o ator pode



tacitamente receber apoio do estabelecimento qual atua” (Goffman [1959], 2011, p.51).

Esta ocorrência é comum no cotidiano da auditoria e demonstra a aplicação dos “atributos” e “práticas defensivas”, supracitadas e descritas por Goffman.

Ainda no contexto das interações auditor (ator) e auditado (plateia), os entrevistados, com exceção de um deles, acreditam que o comportamento durante as interações pode vir a influenciar no produto final da auditoria:

“Certamente. A postura e a forma como ele atua acaba sendo fundamental para a opinião geral do auditor assim como na percepção da qualidade do seu trabalho pelo cliente”. (Entrevistado 1)

“[...] entendo que influência no contato direto com o seu cliente na obtenção de informações, pois o cliente terá uma visão da firma de auditoria em você, impactando significativamente positiva ou negativamente dependendo da postura dos profissionais em campo no resultado final do trabalho de auditoria”. (Entrevistado 6)

“Sem dúvida, o ambiente criado pela equipe e meios com que o auditor conduz o processo de auditoria podem trazer serenidade ou estresse aos envolvidos, podendo desta forma até comprometer a qualidade do trabalho”. (Entrevistado 13)

Logo, tais elementos demonstram que, nas interações sociais, o auditor aprende como é de fato um comportamento adequado para realizar sua atuação, inclusive no que tange ao relacionamento com a plateia.

Segundo Goffman ([1959], 2011, p.48):

[...] nas interações em que o indivíduo apresenta um produto a outros, ele lhe mostrará apenas o produto final levando-os a apreciá-lo com base em uma coisa acabada, polida e embrulhada. Em certos casos, se foi exigido muito pouco esforço para completar o objeto, este fato será escondido. Em outros, serão as longas e cansativas horas de trabalho isolado que se ocultarão.

Assim sendo, independentemente do tempo que levará, a auditoria será concluída e seu produto apresentado, contudo, o comportamento do auditor influencia no andamento dos trabalhos e na maneira como o produto final será elaborado, assim como em suas conclusões.

E, para que os trabalhos, a representação seja concluída de acordo com o planejado e almejado, o comportamento e as ações do auditor devem também incluir o relacionamento com os auditados, o relacionamento interfere diretamente na interação face-a-face, ator – plateia.

Nesta questão, que aborda a relação entre auditor e auditado, o relacionamento profissional é unânime entre os entrevistados. Contudo, no Grupo 2 há certa preferência de que este "relacionamento profissional" não seja tão formal quanto o citado no Grupo 1:

"O exercício profissional da auditoria requer acima de tudo uma postura profissional de julgamento técnico dos assuntos e o exercício desse julgamento com total independência. (Entrevistado 1)

"Relacionamento profissional, mesmo que o cliente seja um ex colega de trabalho ou até mesmo um amigo. Porque devemos manter a conduta". (Entrevistado 4)

"Apenas relacionamento profissional. A fim de evitar questionamentos que possam ferir a independência entre o auditor e o cliente". (Entrevistado 5)

"Relacionamento profissional, de ética e transparência, para não ocorrer influência no trabalho por motivos pessoais". (Entrevistado 7)

A preferência do Grupo 2 decorre, porque os ex-auditores, hoje, são auditados e nesta posição preferem uma relação mais informal com os auditores das empresas em que atuam:

"Prezar pelo profissional, a fim de manter a independência da auditoria mas procurar entender o auditado e sempre que possível conversar sobre amenidades a fim de obter um ambiente mais tranquilo para a auditoria". (Entrevistado 10)

"O relacionamento não deve ser estritamente profissional, o auditor deve procurar entender também as dificuldades do cliente, apoiar-lo e ajudá-lo quando necessário". (Entrevistado 12)

"O mais próximo possível, desde que não influencie na independência do auditor". (Entrevistado 13)

“Uma relação de respeito, que pode algumas vezes ser menos formal, mas nunca próxima o bastante para influenciar a opinião do auditor”. (Entrevistado 14)

Já os auditores, tendem a preferenciar certa distância, pois, afinal estão cumprindo seu papel, realizando sua representação. Goffman ([1959], 2011, p.37) afirma que “o relacionamento social comum é montado tal como uma cena teatral, resultado da troca de ações, oposições e respostas conclusivas dramaticamente distendidas”.

Assim, retorna-se a questão da interação ator – plateia, onde o ator esmera-se na sua atuação e espera-se que a plateia colabore para que a representação seja realizada com excelência.

Em relação à plateia, há uma questão que abrange a percepção do auditor, na visão do auditado, ou seja, como o auditor acredita que o auditado o interpreta. Esta questão, indubitavelmente, foi a de maior polêmica entre os entrevistados, tanto do Grupo 1, quanto do Grupo 2, pois as opiniões ficaram basicamente divididas em três linhas diversificadas:

1) aqueles que acreditam que o auditado se comporta de maneira respeitosa, formal e veem o auditor como alguém que auxilia e contribui para a empresa (Entrevistado 1, Entrevistado 2, Entrevistado 3 e Entrevistado 14);

2) aqueles que creem que o auditado tem receio e até medo dos auditores (Entrevistado 4, Entrevistado 6, Entrevistado 7, Entrevistado 10, Entrevistado 11 e Entrevistado 12) e

3) aqueles que acham que o comportamento do auditado varia, dependendo no cargo ocupado e da própria condução da auditoria (Entrevistado 5, Entrevistado 8, Entrevistado 9 e Entrevistado 13)

A maioria dos respondentes constituiu sua opinião seguindo a linha 2 (dois). O fato decorre, de fatores provenientes de anos passados, em que o auditor era fiscalizador e detector de fraudes e erros. O conceito do auditor, da sua representação social, está mudando com o passar do tempo, mas ainda assim muitos não assimilaram as atuais funções dos auditores.

Por isso, a representação social do auditor deve levar em consideração as impressões que estão sendo transmitidas para a plateia para não incorrerem interpretações errôneas e indesejadas.

Assim, as interações devem transcorrer como planejado para que a representação ocorra adequadamente e a plateia vanglorie o trabalho do ator. Goffman ([1959], 2011, p.36) complementa, afirmando que: “se a atividade do indivíduo tem de tornar-se significativa para os outros, ele precisa mobilizá-la de tal modo que expresse, durante a interação, o que ele precisa transmitir”.

E para tal assim como o figurino e a linguagem os padrões comportamentais e até gestuais influenciam nas representações. A última questão da entrevista aborda tal assunto e constata-se que a maioria dos respondentes, tanto auditores, quanto ex-auditores, afirma que há padrões a serem seguidos no cotidiano profissional de um auditor externo:

“Existe sim um padrão de conduta e desde o momento que você entra na empresa, já deve adotá-lo. Esse padrão é diariamente aperfeiçoado, através de treinamentos, instruções e observação dos gestores mais experientes”. (Entrevistado 08)

Certamente, dentro destes padrões estão contidos o código de ética do profissional, entre outras normativas de conduta específicas da própria empresa de auditoria.

Assim, através destes padrões em conjunto com o cenário e as previstas interações é que se constrói a peça teatral, dando aplicabilidade à teoria de Goffman, inclusive verificada em uma das respostas:

“O comportamento sempre é adequado ao ambiente de trabalho [...]”. (Entrevistado 3)

Destarte, estabeleceu-se uma conduta, algo que seja comum e bem visto no ramo da auditoria. Logo, constata-se a representação social do auditor independente, e que, “o papel que um indivíduo desempenha é talhado de acordo com os papéis desempenhados pelos outros presentes” (Goffman [1959], 2011, p.9).

## 5 CONCLUSÕES

As representações sociais auxiliam na compreensão das ações dos indivíduos nas situações e interações ocorridas socialmente. Devido aos diversos exemplos e conclusões das análises realizadas por Goffman, considera-se que sua teoria detém considerável fundamentação nos diagnósticos das representações sociais e nas interações face-a-face ocorridas no cotidiano profissional.

A auditoria valoriza os processos contábeis, confirma a fidedignidade dos registros e das demonstrações financeiras apresentadas e é suporte para a alta administração, dirimindo dúvidas quanto às legislações e normativas aplicadas, além de apontamentos das deficiências observadas nos procedimentos utilizados pela empresa.

Assim, o auditor externo é figura presente no cenário atual do mercado financeiro, tendo destaque e importância nas empresas pois os administradores necessitam do seu produto final sobre as demonstrações financeiras.

De acordo com o proposto no início desta pesquisa, o que se buscou foi verificar as representações sociais do auditor externo no seu cotidiano profissional.

Para tanto, utilizou-se como embasamento a teoria das representações sociais de Erving Goffman que, sob a perspectiva da representação teatral e a partir de princípios dramáticos, considera a maneira e a aparência apresentada em situações do cotidiano, incluindo cenários do ambiente profissional, para afirmar que todas as ações de um indivíduo, consciente ou inconscientemente, é uma representação social.

Neste contexto, o objeto de análise desse estudo, é o papel desempenhado pelo auditor externo e o que este representa para seu público, ou seja, sua representação social em sua atuação profissional.

Assim, sob a luz da teoria de Goffman foi realizado, através de uma abordagem qualitativa, com entrevistas semiestruturadas, um estudo múltiplo de casos, onde foram entrevistados quatorze indivíduos com experiência nos processos de auditoria externa.

Em relação aos dados coletados e analisados, conclui-se que, as opiniões entre auditores e ex-auditores são muito semelhantes, pois, com exceção de uma questão, cerca de oitenta por cento dos entrevistados responderam às perguntas de maneira parecida.

Quando da interpretação das respostas dos entrevistados, conclui-se que, tanto os auditores atuantes, quanto os ex-auditores externos, afirmam que, num cenário de ambiente de trabalho, há padrões comportamentais a serem seguidos, padrões estes de conduta, de figurino e de linguagem. Tanto é, que em sua maioria, os auditores e ex-auditores descrevem que fora do ambiente de trabalho, ou seja, nos bastidores, sua conduta é menos formal, seu vestuário é mais despojado e até sua linguagem muda para uma linguagem menos polida e técnica. Assim, a atuação comportamental e alguns padrões pré-estabelecidos devem estar de acordo com o esperado quando da realização de uma auditoria. Assim como, os cenários, o local de trabalho também são levados em consideração quando da representação social. No que tange a interação social, relação auditor e auditados os respondentes em geral, consideram importante que tal interação ocorra de maneira respeitosa entre as partes (ator x plateia) para que a auditoria (representação social) seja concluída com êxito. Em uma das questões um entrevistado cita que a primeira impressão no auditado é causada pela imagem e é muito relevante, contudo, de nada adiantará se, no decorrer dos trabalhos, ocorrerem incidentes que denigam a impressão que se tinha do auditor. Relativamente a este assunto, incorreu a questão de maior polêmica desta pesquisa, sobre a impressão que o auditor na visão do auditado tinha dele mesmo. A maioria dos entrevistados acredita que, o auditado tem receio e muitos sentem medo do auditor. pois, temem que, assim como no passado, o auditor desempenhe um papel meramente fiscalizador, acusador e descobridor de erros que incorriam em medidas punitivas aos funcionários.

Destarte, os resultados obtidos através da análise e interpretação das respostas estão de comum acordo com a teoria da representação social de Goffman e que os auditores tem consciência das suas representações pois elencam como a situação, o cenário, as ações e a aparência e maneiras tornaram-se padrões e que estes devem ser atributos relevantes na profissão.

Nesse sentido, chega-se a conclusão desta pesquisa com a assertiva de que há a representação social por parte do auditor externo e que este age como ator em todos os momentos e situações quando está atuando num cenário específico, que é seu ambiente de trabalho e que há uma interação social e conivente por parte de sua plateia, que são os auditados.

Quanto à contribuição acadêmica deste estudo, visto que não há muitas pesquisas relacionadas, considera-se como de grande valia a análise de um profissional da área de ciências sociais sob a perspectiva da teoria de Goffman,

Quanto aos resultados práticos obtidos pode-se concluir que, embora as interações entre auditor e auditado ocorram de maneira respeitosa, a auditoria transcorreria de maneira mais harmoniosa e menos desgastante se os auditados mudassem a expectativa e impressão que possuem em relação aos auditores. É tácito que mudanças estão ocorrendo, pois, percebe-se que, os níveis hierárquicos mais elevados já mudaram seus pré-conceitos sobre o auditor independente, entretanto nos níveis mais operacionais da companhia encontra-se muita aversão à auditoria externa e aos auditores. Para disseminar as reais funções da auditoria contábil e dos auditores externos, as empresas deveriam apresentar tutoriais e vídeos institucionais sobre os trabalhos de auditoria que são comumente realizados, pra que eles servem e contendo os benefícios angariados pela empresa com tais trabalhos.

Por fim, sugerem-se elementos contributivos para novas pesquisas sobre representações sociais. Neste estudo consideramos a teoria de Goffman sobre as representações sociais como sendo o alicerce e embasamento principal. Contudo, pelo fato de ser uma teoria voltada a pequenos grupos, microsociológica, restringe-se a amplitude de campo dos fenômenos sociais. Para uma análise amplificada do contexto da representação social autores como: Émile Durkheim, Serge Moscovici, Pierre Bourdieu, Jean Claude Abric, entre outros, podem ser boas fontes de estudo. Assim como, a análise das representações sociais aplicadas em outras profissões, ou mesmo dentro das ciências sociais, como por exemplo, administradores e contadores, também é uma sugestão válida.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALMEIDA, Bruno José. Auditoria e sociedade: o diálogo necessário. **Revista Contabilidade & Finanças**, São Paulo, v. 15, n. 34, jan./abr. 2004. Disponível em: <[http://www.scielo.br/scielo.php?pid=S1519-70772004000100006&script=sci\\_arttext](http://www.scielo.br/scielo.php?pid=S1519-70772004000100006&script=sci_arttext)>. Acesso em: 02/03/2013.

AMERICAN INSTITUTE OF CERTIFIED PUBLIC ACCOUNTANTS (AICPA). **Accounting and Auditing Publications**. Disponível em: <<http://www.aicpa.org/Publications/AccountingAuditing/Pages/AccountingAuditing.aspx>> Acesso em: 02/03/2013.

ATTIE, William. **Auditoria**: conceitos e aplicações. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

CAVALCANTE, P. **Uma Contribuição ao Estudo das Responsabilidades dos Auditores Independentes no Brasil**. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade) –Universidade de São Paulo, São Paulo, 1994.

CERVO, Amado Luiz; BERVIAN, Pedro Alcino. **Metodologia Científica**. 6. ed. São Paulo: Prentice Hall, 2007.

COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS (CVM). **Instrução CVM nº 308**, de 14 de maio de 1999. Dispõe sobre o registro e o exercício da atividade de auditoria independente no âmbito do mercado de valores mobiliários, define os deveres e as responsabilidades dos administradores das entidades auditadas no relacionamento com os auditores independentes, e revoga as Instruções CVM nos. 216, de 29 de junho de 1994, e 275, de 12 de março de 1998. CVM, Brasília, DF, 14 mai. 1999. Disponível em: < <http://www.cvm.gov.br/asp/cvmwww/atos/exiatio.asp?File=%5Cinst%Cinst308.htm>>. Acesso em 02/03/2013.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **Normas Brasileiras de Contabilidade - NBC TA 200 - Objetivos Gerais do Auditor Independente e a Condução da Auditoria em Conformidade com Normas de Auditoria**. Aprovada pela Resolução CFC nº 1.203/2009, de 27/11/2009. Brasília: CFC, 2009.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **Normas Brasileiras de Contabilidade - NBC P 1 - Normas Profissionais de Auditor Independente**. Aprovada pela Resolução CFC nº 821/1997, de 17/12/1997. Brasília: CFC, 1997.

DENZIN, Norman K.; LINCOLN, Yvonna S. **O Planejamento da Pesquisa qualitativa**: teoria e abordagens. 2. ed. Porto alegre: Artmed, 2006.

DUARTE, Rosália. Pesquisa qualitativa: Reflexos sobre o trabalho de campo. **Cadernos de Pesquisa**, São Paulo, n. 115, mar. 2002. Disponível em: <[http://www.scielo.br/scielo.php?pid=S0100-15742002000100005&script=sci\\_arttext](http://www.scielo.br/scielo.php?pid=S0100-15742002000100005&script=sci_arttext)>. Acesso em: 01/05/2013.



FLICK, Uwe. **Introdução à Pesquisa Qualitativa**. Tradução Joice Elias Costa. 3. ed. Porto Alegre: Artemed, 2009.

FRANCO, Hilário; MARRA, Ernesto. **Auditoria Contábil**: normas de auditoria, procedimentos e papéis de trabalho, programas de auditoria e relatórios de auditoria. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

GIL, Antonio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1989.

GOFFMAN, Erving. **A representação do Eu na Vida Cotidiana**. 7 ed. Petrópolis: Vozes, 2009. 233p.

INSTITUTO DOS AUDITORES INDEPENDENTES DO BRASIL (IBRACON). **Quem é o Auditor?** Disponível em: <<http://www.ibracon.com.br/ibracon/Portugues/detInstitucional.php?cod=22>>. Acesso em: 01/05/2013.

JODELET, D. **As Representações Sociais**. Rio de Janeiro: Ed. Uerj, 2001.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Metodologia do Trabalho Científico**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1992.

MAZOTTI, Alda. Representações sociais: aspectos teóricos e aplicações à educação. **Revista em Aberto**, Brasília, v. 14, n. 61, jan./mar. 1994. Disponível em: <<http://emaberto.inep.gov.br/index.php/emaberto/article/viewFile/912/818>>. Acesso em: 02/03/2013.

MARION, José Carlos. **Contabilidade Básica**. 6 ed. São Paulo: Atlas, 1998.

MOSCOVICI, Serge. **A Máquina de Fazer Deuses**. Rio de Janeiro: Imago, 1990.

OLIVEIRA, Cristiano. Um apanhado teórico-conceitual sobre a pesquisa qualitativa: tipos, técnicas e características. **Revista Travessias**, Cascavel, v. 2, n. 3, 2008. Disponível em: <<http://e-revista.unioeste.br/index.php/travessias/issue/view/320>>. Acesso em: 01/05/2013.

YIN, Robert. **Estudo de Caso: Planejamento e Métodos**. 2. ed. Porto Alegre: Bookman, 2001.

## ANEXOS

### QUESTIONÁRIO APLICADO

1. Idade: ( )até 25 anos ( )de 26 a 32 anos ( )33 anos ou mais
2. Atualmente você:  
( )é auditor externo  
( )é ex-auditor externo
3. Há quanto tempo você trabalha ou trabalhou como auditor externo:  
( )até 3 anos ( )de 4 a 6 anos ( )de 7 a 10 anos ( )mais que 10 anos
4. Em sua opinião, ser um auditor externo caracteriza status profissional? Por quê?
5. Quais vestimentas são apropriadas para o auditor externo? Por quê?
6. Há uma linguagem específica que você utiliza/ utilizava para a comunicação com os auditados? Quais são os termos mais comuns?
7. Quando você está/ estava fora do ambiente de trabalho você utiliza os mesmos tipos de vestimenta e de linguagem? Por quê?
8. O que é imprescindível para a realização do trabalho do auditor em termos de comportamento na presença do auditado? Por quê?
9. Você acredita que o auditor externo possui mais conhecimento que outros tipos de profissionais ligados à área da Contabilidade? Por quê?
10. O comportamento do auditor influencia no produto final da auditoria? Em quais aspectos?
11. Qual o tipo de relacionamento que deve haver entre auditor e auditado? Por quê?
12. Qual sua percepção dos auditados? Como eles se comportam, em geral, na presença do auditor?
13. Como você se comporta/ comportava quando está em campo? Existe um padrão de conduta na auditoria? Como você chegou a este padrão?

## PERGUNTAS E RESPOSTAS DO QUESTIONÁRIO APLICADO

**Pergunta 01)** Em sua opinião, ser um auditor externo caracteriza *status* profissional? Por quê?

### **Respostas à pergunta 01:**

**Entrevistado 01-** *"Sim. A profissão de auditoria é uma profissão que requer alto nível de profissionalização, especialização e atualização constante de conhecimentos. Para o exercício profissional da auditoria externa, os auditores necessitam ser: formados em Ciências Contábeis, com registro no CRC ativo; certificados através exame de qualificação técnica profissional (CNAI); dependendo do tipo de indústria a ser auditada, por exemplo, Instituição Financeira ou Seguradora, dois outros registros de certificação por exame de qualificação técnica são requeridos (BACEN e SUSEP); cumprir com exame de educação continuada para atualização de conhecimentos técnicos gerais e específicos, totalizando no mínimo 40 pontos/horas por ano. Havendo o descumprimento da educação continuada os registros são baixados. O exercício profissional dos auditores externos agrega valor às entidades/sociedade: empresas de capital aberto, instituições financeiras, seguradoras, empresas de grande porte e em geral demais entidades reguladas são obrigatoriamente auditadas por auditores externos. Notadamente, a sociedade de forma geral deposita confiança na opinião dos auditores externos, tornando, relevante e muito importante a sua contribuição ao mercado. Os profissionais de auditoria externa usualmente atendem diferentes empresas e acumulam experiências profissionais valiosas em seus currículos, bem como usualmente fazem recomendações de melhorias às práticas contábeis, controles internos e processos operacionais nos seus clientes, agregando valor as entidades mesmas através dos serviços prestados; e através dos órgãos de classe IBRACON (INSTITUTO DOS AUDITORES INDEPENDENTES DO BRASIL) os auditores também contribuem para sociedade acessando e discutindo questões relevantes as entidades, órgãos reguladores e também para emissão de normativos específicos. Adicionalmente, não podemos esquecer que os auditores externos, integram muitas vezes corpo técnico e/ou fazem contribuições significativas aos conselhos de contabilidade (CRC e CFC) os quais regulam o exercício profissional da contabilidade e da auditoria externa".*

**Entrevistado 02-** *“Sim, pois é uma profissão reconhecida pelo mercado como preparadora de grandes profissionais”.*

**Entrevistado 03-** *“Sim. O auditor possui visão de vários segmentos e culturas das empresas, além de auditar diversos setores dentro de uma organização, tais como: bancos, clientes, fornecedores, estoques, tributos, trabalhista e previdenciário, entre outros, que contribuem para o desenvolvimento profissional”.*

**Entrevistado 04-** *“Sim. O mercado valoriza muito o auditor externo, pois considera que os profissionais que trabalham em empresas de auditoria externa ou já trabalharam, são extremamente treinados e capacitados”.*

**Entrevistado 05-** *“No meu ponto de vista a carreira de auditor externo deixou de ter o importante status que tinha há cinco anos. Entendo que o principal fator que está levando a desvalorização da profissão é o perfil da nova geração de profissionais, a qual é imediatista e preocupada com a qualidade de vida pessoal. Esse perfil contrasta fortemente com o exigido pela carreira de auditor externo”.*

**Entrevistado 06-** *“Sim, porque entendo que o auditor externo se atualiza constantemente, resultando na percepção de outros profissionais da área contábil como referência profissional”.*

**Entrevistado 07-** *“Sim, considerando o nível técnico adquirido com os anos de experiência em auditoria o auditor consegue discutir vários assuntos com propriedade com os administradores das empresas”.*

**Entrevistado 08-** *“Considero que ser um auditor externo caracteriza sim status profissional. Isso deve-se a responsabilidade que o profissional assume, a forma como aprende a lidar e tratar com situações adversas e o permanente estudo da matéria - somos treinados para sermos especialistas no assunto”.*

**Entrevistado 09-** *“Se for de uma empresa de auditoria conceituada, sim. Em função de acúmulo de capacitação num período de tempo reduzido”.*

**Entrevistado 10-** *“Sim, pois existe um respeito por parte dos envolvidos, tanto por conta do amplo conhecimento que a auditoria externa proporciona como pelo papel exercido (possibilidade de opinar favorável ou desfavorável)”.*

**Entrevistado 11-** *“Sim. O auditor externo normalmente trabalha com a alta administração (gerência, diretores, etc) e sua exposição é muito maior. Além de conhecer o processo”.*

**Entrevistado 12-** *“Sim, pois o mercado tem uma visão muito positiva das pessoas que trabalham neste meio, entendem que as pessoas com certa experiência tem habilidades vitais para o mercado de trabalho, tais como saber trabalhar sobre pressão, comprometimento e outros”.*

**Entrevistado 13-** *“Não, considero uma profissão na área contábil”.*

**Entrevistado 14-** *“Sim. Como a responsabilidade delegada a você é grande, a sensação de status profissional também tende a ser. Além disso, o respeito dos clientes costuma ser grande em relação a nossa atividade, parte deste respeito é motivada por uma sensação de ‘temor’ contra o auditor e parte motivada pelo conhecimento adquirido, que algumas vezes chega a ser maior que o próprio cliente”.*

**Pergunta 02)** Quais vestimentas são apropriadas para o auditor externo?  
Por quê?

**Respostas à pergunta 02:**

**Entrevistado 01-** *“No geral os auditores externos utilizam terno haja visto que participam de reuniões e possuem agendas com os comitês e conselhos das entidades auditadas. Dependendo da agenda do dia/empresa que estiver atendendo o dress code pode ser alterado para o sport fino”.*

**Entrevistado 02-** *“Alinhadas com o cliente que atende, para não destoar do ambiente, tanto para cima quando para baixo”.*

**Entrevistado 03-** *“Regra geral, o auditor utiliza traje social, pois trabalha diretamente com os administradores e/ou até mesmo auto executivos da sociedade”.*

**Entrevistado 04-** *“Traje formal como tailleur ou terninho para mulheres. O ideal é que as cores sejam sóbrias, sem muita estampa. As cores muito românticas ou muito fortes podem transmitir mensagens de fragilidade ou confusão, por exemplo. Também precisa ter cuidado ao utilizar acessórios e maquiagem, eles devem ser discretos. O vestuário é um item decisivo para uma postura profissional adequada. Seu vestuário deve corresponder a situação, principalmente ao cliente que encontrará em determinada ocasião. O importante é estar atento a realidade do cliente para não causar nenhum tipo de constrangimento”.*

**Entrevistado 05-** *“Entendo que a vestimenta do auditor deve estar em linha com a vestimenta do cliente, objetivando não criar quaisquer preconceitos para ambas as partes”.*

**Entrevistado 06-** *“Entendo que as vestimentas adequadas para os auditores são ternos para homens e social para as mulheres, pelo fato de passar uma visão adequada de respeito e seriedade”.*

**Entrevistado 07-** *“Na minha opinião, o traje mais adequado, deve ser calça, camisa e sapato social, todavia em caso do cliente utilizar terno e gravata, acredito que o mesmo deva ser usado pelo auditor”.*

**Entrevistado 08-** *“Vestimentas formais (terno e gravata) são as apropriadas para a função, visto demonstrar respeito, responsabilidade, credibilidade e seriedade”.*

**Entrevistado 09-** *“É praxe o uso de paletó e gravata”.*

**Entrevistado 10-** *“Social fino, terno e gravata de preferência. Pois a imagem é muito importante neste caso, o auditor externo precisa passar uma imagem padrão, clean, social, no mesmo nível ou maior que a diretoria da companhia”.*

**Entrevistado 11-** *“O auditor externo deve usar no mínimo social, sendo terno e gravata dependendo do cliente. Como o produto vendido é conhecimento, deve-se ao menos ter uma boa apresentação diante do cliente e dos auditados”.*

**Entrevistado 12-** *“Talvez dependa muito do ambiente no qual a equipe esta trabalhando, mas no geral uma calça e camisa é suficiente”.*

**Entrevistado 13-** *“Depende do cliente a ser auditado, ou da ocasião. Se o dress code do cliente é formal, o auditor deve seguir o padrão usando roupas sociais. Caso o cliente não utiliza trajes formais, o auditor deveria seguir o mesmo”.*

**Entrevistado 14-** *“Creio que social (calça/camisa social). Mas também acho que o auditor nunca deve estar vestido de forma mais simples que o cliente, então em clientes que usem terno, a vestimenta adequada é o terno”.*

**Pergunta 03)** Há uma linguagem específica que você utiliza/ utilizava para a comunicação com os auditados? Quais são os termos mais comuns?

**Respostas à pergunta 03:**

**Entrevistado 01-** *“A linguagem coloquial é requerida nas comunicações verbais, sem necessidade de grandes mudanças. Na redação dos relatórios é*

requerida grande atenção as normas gramaticais e o emprego correto da língua portuguesa. São os termos técnicos de auditoria e da indústria que o auditor atende que mais influenciam na linguagem, por exemplo, os termos mais empregados: amostra; riscos; escopo; planejamento; materialidade; assecuração; exames; representação; confirmação; circularização; recalcule; reperformance; controles internos; governança. Termos mais empregados pelas indústrias: spread; vendor; backoffice; frontoffice; middleoffice; funding; colateral; reservas; leasing; credito/ linha; etc”.

**Entrevistado 02-** “Linguagem formal, respeitosa, clara e objetiva. Sobre os termos posso citar “analisamos, examinamos, identificamos, concluimos”.

**Entrevistado 03-** “A linguagem normalmente utilizada é formal, diferentemente da utilizada em momentos de lazer ou conversa informal com amigos”.

**Entrevistado 04-** “Acho que aqui vai depender muito da situação. Sem dúvida é uma linguagem formal, no entanto vai depender do estilo do cliente que estamos auditando, qual a posição da pessoa que está do outro lado e a situação. Se estivermos em uma reunião de conselho ou diretoria, por exemplo, a linguagem tende a ser extremamente formal, já se estivermos durante a auditoria, no dia a dia com o cliente, a linguagem poderá ser mais informal, mas sem utilizar gírias”.

**Entrevistado 05-** “Não utilizo linguagem específica. Os termos são os mesmos utilizados entre a equipe de auditoria: amostra selecionada, teste por amostragem, etc...”.

**Entrevistado 06-** “Não existe uma linguagem específica utilizada com os auditados, o importante é você se comunicar com educação e adequar a sua linguagem com a linguagem do seu cliente, para que o mesmo sinta que está tendo o mesmo tipo de comunicação com você”.

**Entrevistado 07-** “Sim, os termos mais comuns são: nós (empresa de auditoria) interpretamos isso de outra forma; isso decorre de uma diferença de julgamento; com base no CPC/Lei/RIR/IN, acredito que essa não seja a melhor interpretação a ser dada”.

**Entrevistado 08-** “A linguagem era simples e formal, somos treinados para escrever de forma que qualquer pessoa possa entender do que estamos falando. Considero alguns termos como essenciais, sendo: por favor; estamos aqui para auxiliá-los; qualquer dúvida estamos a disposição; e obrigado”.

**Entrevistado 09-** *Acredito que, entre outras qualificações, ser polido, educado e se comunicar com competência já ajuda bastante um iniciante em auditoria”.*

**Entrevistado 10-** *“Linguagem clara e técnica. Alguns termos que são utilizados sempre: Conforme solicitado; adicionalmente; deadline; lista de pendências. Técnicas: Conciliação; demonstrações financeiras; razão geral; journal entries; interface; cruzamento; de-para; limpar; informação privilegiada; maquiar o balanço; stakeholders; comitê; parecer; entre outros”.*

**Entrevistado 11-** *“Normalmente linguagem formal e termos técnicos. Além dos termos contábeis, termos como: mitigar; follow up; self assessment, etc”.*

**Entrevistado 12-** *“A linguagem utilizada com os clientes varia de cliente a cliente sendo mais formal ou menos informal, mas não existem termos que possam ser considerados específicos”.*

**Entrevistado 13-** *“Depende do nível do cliente e com quem está conversando, geralmente um pouco mais formal que o habitual. Entendo que o auditor deve ser flexível, tanto em dress code quanto em nível de linguagem”.*

**Entrevistado 14-** *“A linguagem é formal, mas sem muita pompa. Deve se manter uma formalidade que não intimide o cliente. Os termos mais usados são os termos técnicos”.*

**Pergunta 04)** Quando você está/ estava fora do ambiente de trabalho você utiliza os mesmos tipos de vestimenta e de linguagem? Por quê?

**Respostas à pergunta 04:**

**Entrevistado 01-** *“Fora do ambiente de trabalho, a vestimenta do auditor normalmente não se aplica as situações de lazer, exceto, quando em ocasiões formais requerem uso do terno ou vestuário sport fino. Da mesma forma, na questão de linguagem os termos técnicos normalmente não se aplicam fora do ambiente de trabalho, no entanto, ao discutir algum assunto aonde os conhecimentos de auditoria, contabilidade, economia ou do mercado financeiro estejam sendo abordados ou relacionados com a conversa certamente os termos acabam sendo utilizados”.*

**Entrevistado 02-** *“Não, visto que muitas vezes trabalho de terno e gravata e essa vestimenta não é adequada para ambientes informais. Sobre a linguagem, no*



*trabalho falamos muito em nome da empresa, no quarto tempo verbal, enquanto que fora do ambiente uso a primeira pessoa”.*

**Entrevistado 03-** *“Não são utilizados as mesmas vestimentas ou linguagem, em razão de não estar em um ambiente empresarial”.*

**Entrevistado 04-** *“Durante a semana geralmente a vestimenta é a mesma. No final de semana uso trajes menos formais, como por exemplo, calça jeans e tênis. A linguagem é muito parecida”.*

**Entrevistado 05-** *“Não. Sou bem informal fora do ambiente de trabalho”.*

**Entrevistado 06-** *“De vestimenta não, pelo fato de não usarmos terno normalmente fora do ambiente de negócios, o padrão de educação de linguagem é o mesmo, mais o tipo de linguagem você sempre vai adequá-la ao convívio social em que está inserido”.*

**Entrevistado 07-** *“Não, utilizo roupas mais casuais e um tipo de linguagem menos formal as vezes, porque sempre tento me policiar para manter o mesmo nível dos clientes que atendo”.*

**Entrevistado 08-** *“Vestimentas não, mas linguagem sim, porque aprendemos a vender nossa imagem”.*

**Entrevistado 09-** *“No início de carreira os cuidados são maiores...atualmente não tenho esse tipo de preocupação”.*

**Entrevistado 10-** *“Não, procuro me vestir mais confortável e a linguagem mais comum. Pois a imagem de um auditor deve ser inabalável já de uma pessoa normal depende de gosto, conforto, ambiente, etc”.*

**Entrevistado 11-** *“Não. Fora do trabalho uso roupa básica (camiseta e jeans). Linguagem somente se estiver com pessoal do trabalho”.*

**Entrevistado 12-** *“Não utilizo, não acho confortável”.*

**Entrevistado 13-** *“Não, provavelmente um pouco menos formal”.*

**Entrevistado 14-** *“Não. Roupas sociais são para trabalhar, e a linguagem fora do trabalho também é mais descontraída”.*

**Pergunta 05)** O que é imprescindível para a realização do trabalho do auditor em termos de comportamento na presença do auditado? Por quê?

**Respostas à pergunta 05:**

**Entrevistado 01-** *“Seriedade; conhecimento técnico e/ou pesquisa aprofundada do assunto em questão; julgamento profissional sobre o tema; independência profissional; objetividade na discussão de assuntos e problemas detectados no cliente; qualidade da documentação recebida e das evidências da auditoria; e tempestividade na resposta”.*

**Entrevistado 02-** *“Integridade. Pois denota o profissionalismo”.*

**Entrevistado 03-** *“A cordialidade e educação são pontos chaves para uma boa comunicação, bem como obtenção de informações e documentos, para execução dos trabalhos do auditor”.*

**Entrevistado 04-** *“A imagem do auditor é primeira impressão do cliente. No entanto, o seu comportamento no decorrer do trabalho deve ser apropriado, pois uma postura adequada reflete um profissional educado. Acredito que a educação seja um imprescindível para realização do trabalho”.*

**Entrevistado 05-** *“Apresentar seriedade, profissionalismo (conhecimento técnico e independência)”.*

**Entrevistado 06-** *“Entendo que o imprescindível é a postura dos profissionais, pois você está representando uma firma de auditoria, e as suas atitudes acabam se convertendo em imagem e percepção do cliente sobre a firma de auditoria”.*

**Entrevistado 07-** *“Educação e segurança, desta forma é possível conseguir o respeito a admiração do cliente, sendo mais fácil atingir o objetivo depois”.*

**Entrevistado 08-** *“Responsabilidade, respeito e educação. Sem esses comportamentos básicos, não conseguiríamos demonstrar credibilidade aos nossos clientes”.*

**Entrevistado 09-** *Preferiu não opinar.*

**Entrevistado 10-** *“Um comportamento ético e integro prezando pelo tratamento formal. Pois quanto mais liberdade e informalidade o auditado se sente no direito de querer levar a auditora na amizade e maiores conflitos podem surgir em momento de discordância entre o auditado e a auditoria”.*

**Entrevistado 11-** *“Ser objetivo e sem aberturas. Evitar aproximação e aberturas pessoais para não ocorrer problemas de independência”.*

**Entrevistado 12-** *“É imprescindível a colaboração do cliente, e que as informações sejam recebidos em formatos adequados”.*

**Entrevistado 13-** *“Manter nível de respeito com a equipe e o cliente, ser pontual, comprometido e independente”.*

**Entrevistado 14-** *“Transmitir seriedade e confiança, além de domínio dos assuntos falados”.*

**Pergunta 06)** *Você acredita que o auditor externo possui mais conhecimento que outros tipos de profissionais ligados à área da Contabilidade? Por quê?*

**Respostas à pergunta 06:**

**Entrevistado 01-** *“De forma geral sim. O exercício profissional do auditor oferece oportunidades de aprendizado contínuo e diversificado que certamente no longo prazo contribuem para uma diferenciação importante dos conhecimentos profissionais”.*

**Entrevistado 02-** *“Sim, pois está exposto a diferentes ambientes de trabalho constantemente, necessitando de muito auto estudo, além dos constantes treinamentos que as firmas provem”.*

**Entrevistado 03-** *“Sim, a dinâmica do auditor permite que o mesmo vivencie diversos casos em menos tempo que um profissional da área contábil, visto que em geral estes profissionais são designados apenas para atender determinada área de uma empresa, enquanto que o auditor obrigasse a passar por todas as áreas”.*

**Entrevistado 04-** *“Na maioria das vezes sim. Mas vai depender da senioridade do auditor. As empresas de auditoria de forma geral investem em treinamentos dos seus profissionais e estão atentas as mudanças no ambiente que atuam”.*

**Entrevistado 05-** *“Normalmente sim. Por se deparar com mais operações, assuntos e discussões no seu dia-a-dia, acabamos vivenciando e absorvendo mais conhecimento que os demais profissionais presos às rotinas do departamento da área contábil. Ademais, os profissionais de auditoria devem cumprir periodicamente a carga horária de treinamento exigida pelos órgãos competentes”.*

**Entrevistado 06-** *“Não necessariamente, porém na maioria dos casos sim, pelo fato do auditor externo encontrar-se em constante atualização profissional e os demais profissionais não possuem o mesmo tempo de investimento pelas empresas em que atuam”.*

**Entrevistado 07-** *“Em grande maioria sim, mais dependo do nível do auditor, considerando a sua pouca experiência e jogo de cintura, o cliente acaba se sobrepondo”.*

**Entrevistado 08-** *“Acredito que sim, porque para fazer auditoria precisamos saber um pouco de administração, economia, direito e a própria contabilidade. Aprendemos a criar uma visão geral das circunstâncias para avaliarmos os riscos e trabalharmos em cima deles”.*

**Entrevistado 09-** *“O auditor externo geralmente tem mais treinamentos e com isso, tanto adquire como aprimora, seus conhecimentos com maior rapidez”.*

**Entrevistado 10-** *“Não acredito, muitas vezes o auditor é um profissional novo e inexperiente e neste caso o auditado demonstra muito mais conhecimento sobre a sua atividade e companhia. Entretanto, por trás da equipe inexperiente de auditoria sempre há um gerente / diretor / sócio de auditoria que daí sim possui um conhecimento enorme em diversos ramos e companhias e todos os assuntos mais complexos e questionáveis serão tratados por estes indivíduos que na minha opinião na maioria das vezes são mais preparados que auditados”.*

**Entrevistado 11-** *“Não. Acredito que o auditor possui conhecimentos contábeis mais generalistas (várias áreas), por necessidade do trabalho. Os demais profissionais devem possuir conhecimentos mais específicos e aprofundados sobre certas áreas de contabilidade”.*

**Entrevistado 12-** *“Não necessariamente, mas é mais provável que sim do que não, pois o auditor externo passa por diversos tipos de clientes e recebe treinamentos com regularidade”.*

**Entrevistado 13-** *“Geralmente sim, uma vez que é parte do dia-a-dia o estudo constante da contabilidade, teoria e prática”.*

**Entrevistado 14-** *“Sim. A experiência é muito mais ampla. Em meses posso ter contato com vários tipos de indústria e segmento. A diferença é que o auditor conhece um pouco de tudo, mas o contabilista específico de uma empresa conhece mais profundamente de um assunto”.*

**Pergunta 07)** O comportamento do auditor influencia no produto final da auditoria? Em quais aspectos?

**Respostas à pergunta 07:**

**Entrevistado 01-** *“Certamente. A postura e a forma como ele atua acaba sendo fundamental para a opinião geral do auditor assim como na percepção da qualidade do seu trabalho pelo cliente”.*

**Entrevistado 02-** *“Sim, pois um comportamento adequado pode facilitar o relacionamento com o cliente”.*

**Entrevistado 03-** *“O comportamento não deve influenciar o produto final da auditoria, até mesmo porque o que determina o produto final é o conhecimento que o mesmo tenha. No entanto, comportamento inadequado de um profissional, impacta negativamente para empresa de auditoria”.*

**Entrevistado 04-** *“O produto final da auditoria é o relatório do auditor. Acredito que um bom trabalho, com ceticismo e profissionalismo vai influenciar no produto final do auditor”.*

**Entrevistado 05-** *“Sim. Um auditor não preocupado e atento com as principais operações do cliente poderá emitir uma opinião incorreta sobre as demonstrações financeiras”.*

**Entrevistado 06-** *“Sim, entendo que influência no contato direto com o seu cliente na obtenção de informações, pois o cliente terá uma visão da firma de auditoria em você, impactando significativamente positiva ou negativamente dependendo da postura dos profissionais em campo no resultado final do trabalho de auditoria”.*

**Entrevistado 07-** *“Sim, em grande partes as demonstrações financeiras refletem como solicitado pela auditoria, sendo suas aberturas e notas explicativas modeladas de acordo com o padrão da empresa que audita”.*

**Entrevistado 08-** *“Com toda certeza influencia. Afirmaria que qualquer aspecto influencia nosso produto final, mas destaco como principais: respeito, atenção e importância. Se não tratarmos o quadro operacional com respeito, não teremos os documentos de trabalho em tempo hábil; se não dermos atenção às dúvidas e solicitações dos gerentes e diretores, poderemos encontrar problemas e riscos no decorrer dos trabalhos; e se não demonstrarmos importância e conhecimento, não teremos credibilidade no resultado do trabalho”.*

**Entrevistado 09-** *“Para conseguir informações, o auditor tem que saber se relacionar, conversar, etc... Não basta o conhecimento técnico”.*

**Entrevistado 10-** *“Sim, quanto mais o comportamento for informal, camarada ou complacente mais dificuldade o auditor terá em realizar o seu trabalho de forma independente”.*

**Entrevistado 11-** *“Sim. O comportamento do auditor poderá influenciar na qualidade e profundidade dos pontos levantados, conforme sua independência e postura perante o auditado”.*

**Entrevistado 12-** *“Sim pois se o auditor tiver um mal relacionamento com o cliente é provável que existam conflitos de interesses e é possível que de alguma forma o cliente prejudique o trabalho do auditor, além disto se o auditor não for responsável o suficiente o trabalho não ficará com qualidade”.*

**Entrevistado 13-** *“Sem dúvida, o ambiente criado pela equipe e meios com que o auditor conduz o processo de auditoria podem trazer serenidade ou estresse aos envolvidos, podendo desta forma até comprometer a qualidade do trabalho”.*

**Entrevistado 14-** *“Sim. Muitas vezes jogo de cintura, seriedade e comprometimento impactam significativamente no cumprimento de prazos e na qualidade do trabalho apresentado”.*

**Pergunta 08)** Qual o tipo de relacionamento que deve haver entre auditor e auditado? Por quê?

**Respostas à pergunta 08:**

**Entrevistado 01-** *“Cordial, ético, profissional e cooperativo, técnico e independente. O exercício profissional da auditoria requer acima de tudo uma postura profissional de julgamento técnico dos assuntos e o exercício desse julgamento com total independência. A independência deve ser mantida acima de tudo, assim sendo, o auditor se encontra livre quaisquer conflitos para emitir a sua opinião técnica”.*

**Entrevistado 02-** *“Relacionamento profissional, respeitoso, de ajuda mútua, pois sem ajuda do auditado o auditor tem muitas dificuldades de executar o trabalho”.*

**Entrevistado 03-** *“É importante manter o bom convívio e o relacionamento profissional, para que desse modo, não haja comprometimento de independência”.*

**Entrevistado 04-** *“Relacionamento profissional, mesmo que o cliente seja um ex colega de trabalho ou até mesmo um amigo. Porque devemos manter a conduta”.*

**Entrevistado 05-** *“Apenas relacionamento profissional. A fim de evitar questionamentos que possam ferir a independência entre o auditor e o cliente”.*

**Entrevistado 06-** *“O relacionamento que deve existir é de parceria mútua entre o auditor e o auditada, desde que haja sempre a imparcialidade profissional no exercício profissional do auditor”.*

**Entrevistado 07-** *“Relacionamento profissional, de ética e transparência, para não ocorrer influência no trabalho por motivos pessoais”.*

**Entrevistado 08-** *“Respeito e parceria. Muitos auditados ainda não entendem que os auditores são contratados com o propósito de ajudá-los e não prejudicá-los. Como auditores, devemos demonstrar respeito e deixar claro o propósito de nossos trabalhos, isso resultará em colaboração e parceria”.*

**Entrevistado 09-** *“De um profissional, que está executando um trabalho que trará bons resultados para o auditado”.*

**Entrevistado 10-** *“Prezar pelo profissional, a fim de manter a independência da auditoria mas procurar entender o auditado e sempre que possível conversar sobre amenidades a fim de obter um ambiente mais tranquilo para a auditoria”.*

**Entrevistado 11-** *“Relacionamento profissional e de cooperação por parte do auditado. Com isso garante a independência e o resultado final do trabalho satisfatório”.*

**Entrevistado 12-** *“O relacionamento não deve ser estritamente profissional, o auditor deve procurar entender também as dificuldades do cliente, apoiá-lo e ajudá-lo quando necessário, além disso, é importante ter amizade com as pessoas envolvidas no processo, pois o seu relacionamento com ele irá poder ser a diferença entre ele fazer um esforço para lhe entregar o que você precisa ou não”.*

**Entrevistado 13-** *“O mais próximo possível, desde que não influencie na independência do auditor. Quanto mais próximo, menos disputa de ego e mais compreensão, especialmente em situações que implicam em subjetividade e julgamento profissional”.*

**Entrevistado 14-** *“Uma relação de respeito, que pode algumas vezes ser menos formal, mas nunca próxima o bastante para influenciar a opinião do auditor”.*

**Pergunta 09)** Qual sua percepção dos auditados? Como eles se comportam, em geral, na presença do auditor?

**Respostas à pergunta 09:**

**Entrevistado 01-** *“De forma geral, são muito profissionais e éticos. Normalmente já estão habituados ao relacionamento com auditores externos, pois trabalham em grandes empresas, com estrutura de governança implantada. Na grande maioria dos casos, entendem o papel do auditor e buscam além do parecer, nossa contribuição com recomendações de melhorias sobre suas políticas, práticas de governança, controles internos e práticas contábeis. Quando detectados ajustes contábeis significativos, as discussões tendem a ser de nível técnico muito elevado e quando, ao final compreendem os pontos, geralmente estão dispostos a fazer as correções sempre que possível e em ultimo caso, aceitam as ressalvas nos pareceres. Esses profissionais com quem mantenho relacionamento são de grande senioridade, possuem vários anos de experiência em controladoria, finanças e/ou são diretores estatutários de grandes empresas”.*

**Entrevistado 02-** *“Normalmente bem, enxergando o auditor como parceiro”.*

**Entrevistado 03-** *“Em geral, os mesmos se comportam com formalidade e quando entrevistados, respondem estritamente o necessário”.*

**Entrevistado 04-** *“Em algumas situações os auditados não se sentem confortáveis diante do auditor”.*

**Entrevistado 05-** *“Há vários perfis de auditados. Há o que entende que o trabalho é para agregar conhecimento e assegurar que a demonstração financeira está sendo corretamente apresentada, e também há o auditado que pensa que o auditor está lá apenas para prejudicar e por defeito no trabalho por ele executado”.*

**Entrevistado 06-** *“Minha percepção é que ao longo dos anos, o auditor já está sendo visto pelos auditados como parceiros, no entanto, isso vem sendo aprimorado muito lentamente ao longo dos anos, a maioria dos auditados ainda possuem uma visão distorcida da auditoria”.*

**Entrevistado 07-** *“Em grande maioria, os auditados ainda tem a percepção que a auditoria somente está efetuando esses trabalhos para achar algum tipo de fraude ou erro desses profissionais, visualizando o auditor com um inimigo, em raros casos, o auditor é visto com um profissional que irá agregar algo a empresa”.*

**Entrevistado 08-** *“Isso varia de acordo com o nível hierárquico do empregado. Em geral, o quadro operacional sente-se intimidado/incomodado, o*



*gerencial preocupado (no bom sentido da palavra)/ interessado e a diretoria se porta normalmente, interessada apenas no resultado”.*

**Entrevistado 09-** *“Na maioria das vezes o comportamento do auditado variará (positiva ou negativamente) de acordo com a forma pela qual o auditor executa/ conduz seu trabalho”.*

**Entrevistado 10-** *“Com medo e receio, pensam que podem ser punidos ou demitidos, caso o auditor encontre algum erro seu”.*

**Entrevistado 11-** *“Grande parte dos auditados possuem receio do que os auditores irão identificar durante os trabalhos. Se comportam com respeito e profissionalismo, porém com um certo “medo” de haver problema quanto a eficiência em sua função”.*

**Entrevistado 12-** *“Os auditados se comportam como se a auditoria fosse uma fiscalizadora grande parte das vezes, a menos que se trate de uma empresa acostumada com o processo”.*

**Entrevistado 13-** *“Depende de como são tratados... Geralmente com respeito e admiração. As vezes com receio”.*

**Entrevistado 14-** *“Um comportamento curioso é que os auditados menos instruídos (em geral empresas menores, mais simples) tendem a respeitar e admirar o auditor. Já os mais instruídos, ex-auditores e etc, tendem a respeitar, mas com um toque de superioridade”.*

**Pergunta 10)** *Como você se comporta/ comportava quando está em campo? Existe um padrão de conduta na auditoria? Como você chegou a este padrão?*

**Respostas à pergunta 10:**

**Entrevistado 01-** *“Sim o padrão pode ser resumido a conduzir o trabalho com seriedade, efetuar uma análise prévia dos riscos do setor aonde o cliente atua, analisar os riscos específicos do cliente relacionados as suas operações, controles e práticas contábeis selecionadas pela sua Administração, entender o conjunto de competências técnicas que são requeridas para a execução dos serviços, estabelecer o plano de auditoria e as respostas específicas para os riscos previamente identificados, exercer julgamento profissional técnico sobre os assuntos relevantes com total independência profissional e objetividade. Na discussão de assuntos e problemas relevantes porventura detectados comunicar*

*tempestivamente, com objetividade e transparência, o resultado do nosso julgamento profissional. O resultado do nosso trabalho e a forma do nosso relatório a ser emitido depende principalmente de: Qualidade da documentação recebida e das evidências obtidas na auditoria; suficiência dos nossos exames; e julgamento profissional. Portanto, quando efetuados os procedimentos, se a conclusão do auditor apontar para a necessidade de modificar seu relatório, a documentação técnica deve ser organizada e apresentada a Administração para a correção do problema ou entendimento da necessidade do auditor ressaltar ou modificar seu relatório, bem como proceder com a comunicação formal aos responsáveis pela entidade e pelas áreas de governança corporativa. Essa comunicação formal deverá ser efetuada de forma clara, objetiva e técnica. No entanto, a decisão de corrigir ou não as demonstrações financeiras é da Administração da entidade e dos responsáveis pelas áreas de governança corporativa. Existindo discordâncias da Administração para o entendimento do auditor, o mesmo é independente para efetuar o seu julgamento profissional, avaliar os efeitos dos assuntos/problemas identificados nos seus exames para as demonstrações financeiras como um todo, considerando sua relevância e valor e, quando aplicável incluir as ressalvas que julgar apropriada”.*

**Entrevistado 02-** *“Comportamento profissional, reservado, que é atingido com experiência, convivendo com colegas mais experientes”.*

**Entrevistado 03-** *“O comportamento sempre é adequado ao ambiente de trabalho, ou seja, estritamente profissional, sem conversas paralelas ou brincadeiras (inapropriadas para ocasião)”.*

**Entrevistado 04-** *“De maneira séria. O padrão é manter o profissionalismo acima de tudo. Com a experiência chegamos a este padrão profissional”.*

**Entrevistado 05-** *“Após alguns anos trabalhando com auditoria, e por também ter trabalhado na área contábil de uma indústria, consigo facilmente identificar o perfil do auditado e, quando identifico que este tem uma visão míope sobre o papel do auditor, procuro corrigir esta visão de forma a facilitar a condução dos trabalhos para ambas as partes”.*

**Entrevistado 06-** *“Comporto-me de forma íntegra e ética, buscando conhecer novos contatos e agregando valor ao cliente de auditoria, transparecendo ao cliente uma visão totalmente ética da firma de auditoria e minha como profissional, fazendo com que o cliente deposite confiança em mim e me tenha como*

*parceiro e não como um simples prestador de serviços, nessa relação, é muito importante que você como auditor também conheça o seu cliente, não somente em seu exercício profissional, mais saiba o que é importante ao seu cliente, para que você possa conversar com ele sobre diversos assuntos e não somente assuntos profissionais”.*

**Entrevistado 07-** *“Sempre procurei me comportar de forma discreta e resolver as situações diretamente com os envolvidos, sem a utilização de telefone ou e-mail, procurando ser o mais objetivo possível para finalizar o trabalho dentro do tempo e com a qualidade esperada, mas acredito que não exista um padrão de comportamento para os auditores e sim uma independência e políticas a serem seguidas”.*

**Entrevistado 08-** *“Comportava-me com educação e seriedade. Existe sim um padrão de conduta e desde o momento que você entra na empresa, já deve adotá-lo. Esse padrão é diariamente aperfeiçoado, através de treinamentos, instruções e observação dos gestores mais experientes”.*

**Entrevistado 09-** *“Acho que é uma mistura de conhecimento, relacionamento pessoal e realmente conseguir mostrar que quer ajudar”.*

**Entrevistado 10-** *“Procurava manter um comportamento profissional, mas na medida do possível ser amigo do auditado a fim de facilitar a auditoria. Tem que encontrar um meio termo, não podia ser muito duro mas também muito ‘camarada’. Demorou diversas auditorias para eu chegar em um meio termo (2 anos) e também identificando auditores mais experientes com um comportamento que eu julgava excelente para me espelhar”.*

**Entrevistado 11-** *“Comportamento sério e profissional. Sim, há o padrão profissional. Cheguei com bom senso, observando os auditores mais experientes e lendo algumas normas de auditoria”.*

**Entrevistado 12-** *“O auditor deve ser organizado, deve manter um relacionamento de amizade com o cliente mas, também não pode deixar de cobrar as informações necessárias para o bom andamento da auditoria”.*

**Entrevistado 13-** *“De forma amistosa e com simplicidade. Geralmente, o padrão de conduta com mais seriedade é o mais recomendado. Cheguei neste padrão adequando o mesmo a minha personalidade”.*

**Entrevistado 14-** *“Formal, mas sem exageros, respeito a equipe e ao cliente são essenciais. Acredito que seja mais uma questão de bom senso profissional do que conduta em si”.*